



VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA  
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Spotřební daň z piva

Excise Duty on Beer

Student: Veronika Matějková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Kateřina Randová

Ostrava 2013

VŠB - Technická univerzita Ostrava  
Ekonomická fakulta  
Katedra účetnictví

## Zadání bakalářské práce

Student: **Veronika Matějková**  
Studijní program: B6208 Ekonomika a management  
Studijní obor: 6202R049 Účetnictví a daně  
Specializace: 00 Účetnictví a daně  
Téma: Spotřební daň z piva  
Excise Duty on Beer

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
  2. Charakteristika spotřební daně z piva
  3. Aplikace spotřební daně z piva v České republice a vybraných členských státech EU
  4. Praktická aplikace spotřební daně z piva ve vybraném pivovaru
  5. Závěr
- Seznam použité literatury  
Seznam zkratk  
Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce  
Seznam příloh  
Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

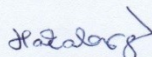
KOTENOVÁ, Bohumila a kol. *Zákon o spotřebních daních – komentář*. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 486 s. ISBN 97880-7357-549-6.  
ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 5. vyd. Praha: Linde, 2012. 400 s. ISBN 978-80-7201-881-9.  
ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem k 1. 4. 2010*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 408 s. ISBN 978-80-7263-608-2.

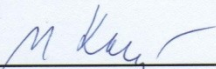
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Kateřina Randová**

Datum zadání: 23.11.2012  
Datum odevzdání: 10.05.2013



  
Ing. Jana Hakalová, Ph.D.  
vedoucí katedry

  
prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová  
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem celou práci, včetně všech příloh, vypracovala samostatně.

Přílohy č. 3, 4, dané mi k dispozici, jsem samostatně doplnila.

V Ostravě dne 10. května 2013

Matějka Veronika

Matějková Veronika

## Obsah

<b>1</b>	<b>Úvod</b>	5
<b>2</b>	<b>Charakteristika spotřební daně z piva</b>	7
2.1	Základní pojmy	7
2.2	Význam a její uplatnění	8
2.3	Daňový sklad	9
2.4	Doklady	13
2.4.1	Daňový doklad	13
2.4.2	Doklad o prodeji	13
2.4.3	Doklad o dopravě	13
2.5	Malý nezávislý pivovar	13
2.6	Administrativa a správa spotřební daně z piva	14
2.6.1	Správa spotřební daně	14
2.6.2	Plátce daně a jeho registrace	15
2.6.3	Předmět daně	16
2.6.4	Osvobození od daně	18
2.6.5	Vracení daně plátcí	19
2.6.6	Zdaňovací období	19
2.6.7	Daňové přiznání	19
2.6.8	Splatnost daně	22
2.6.9	Sankce	22
<b>3</b>	<b>Aplikace spotřební daně z piva v České republice a vybraných členských státech EU</b>	24
3.1	Harmonizace spotřebních daní	24
3.1.1	Pojem daňová harmonizace	24
3.1.2	Vývoj a předpoklad vzniku	27
3.2	Spotřební daň z piva v České republice	29
3.2.1	Historie spotřební daně z piva	29
3.2.2	Základ a sazby spotřební daně z piva a její výpočet	31
3.2.3	Účtování	32
3.2.4	Daňové úniky a Lafferova křivka	33
3.2.5	Vývoj sazeb	35

3.3	Systém EMCS.....	35
3.4	Spotřební daň z piva v Německu a Itálii.....	37
3.4.1	Charakteristika vybraných členských států .....	38
3.4.2	Vývoj sazeb .....	39
<b>4</b>	<b>Praktická aplikace spotřební daně z piva ve vybraném pivovaru .....</b>	<b>41</b>
4.1	Historie vybraného pivovaru .....	41
4.2	Ekonomický vývoj společnosti Staropramen s.r.o. od roku 2005 .....	43
4.2.1	Vývoj výsledku hospodaření za účetní období .....	43
4.2.2	Tržby za pivo .....	44
4.3	Systém EMCS.....	45
4.3.1	Popis fungování systému EMCS v praxi.....	47
4.4	Modelové daňové přiznání .....	55
4.5	Modelové opravné daňové přiznání.....	57
<b>5</b>	<b>Závěr .....</b>	<b>58</b>
	<b>Seznam použité literatury .....</b>	<b>60</b>
	<b>Seznam zkratek .....</b>	<b>64</b>
	<b>Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce</b>	
	<b>Seznam příloh</b>	
	<b>Přílohy</b>	

# 1 Úvod

Spotřební daně se řadí mezi daně nepřímé týkající se pouze zdanění vybraných komodit, a to minerálních olejů, lihu, piva, vína a meziproductů, tabákových výrobků a jejich označení. Jsou nedílnou součástí života většiny občanů, neboť se výrazně podílí na ceně určených komodit. Principem nepřímé regulace spotřeby vybraných výrobků je ochrana zdraví občanů, ale především zvýšení příjmů státního rozpočtu. Lze totiž říci, že spotřební daně stejně jako daň z přidané hodnoty hrají významnou roli v podílu na celostátních daňových příjmech České republiky a jsou nedílnou součástí daňových systémů všech členských zemí Evropské unie.

Kořeny spotřebních daní sahají již do roku 1993, kdy byly v lednu daného roku zavedeny do daňového systému České republiky při tzv. „velké“ daňové reformě. Tímto se natrvalo zakončila působnost socialistického daňového systému a nově se vytvořily základy moderního daňového systému přibližující se daňovým systémům vyspělých států. Nejprve se zdanění vybraných výrobků řídilo zákonem č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních, který byl za své působení patnáctkrát novelizován. Se vstupem České republiky do Evropské unie roku 2004 vstoupil v platnost nový zákon, a to zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, který nahradil původní normu a díky tlakům Evropské unie na plné převzetí harmonizačních pravidel je také stále novelizován. Nyní se sazby přibližují k minimálním sazbám platným v Evropské unii a v roce 2010 a 2013 došlo v České republice ke zvýšení sazeb určitých komodit. Aktuálně však nelze předpokládat plnou harmonizaci v oblasti spotřebních daní, neboť se vyskytují významné historické a kulturní rozdíly v jednotlivých státech a jejich odlišné zájmy v daňových, především fiskálních, oblastech.

Za téma bakalářské práce byla vybrána spotřební daň z piva, neboť je možné tuto problematiku označit za velmi aktuální a medializovanou. Dále díky tomu, že studenti ekonomické fakulty by měli mít zájem o další vzdělávání se v této oblasti, a to z důvodu velmi silného a jednoduchého nástroje výběrů daní od poměrné části občanů našeho státu. A z hlediska vybrané komodity je zajímavé stále se udržované světové prvenství navzdory klesající se spotřebě piva a nejružnější inovace pivních speciálů v rozvoji malých regionálních, ale také velkých pivovarů.

Cílem bakalářské práce je vymezit základní pojmy v oblasti spotřební daně z piva, přiblížit samotnou harmonizaci evropské úpravy spotřebních daní se zákony České republiky a následně porovnat vývoj sazeb v České republice a vybraných státech Evropské unie.



Poslední část je věnována praktické aplikaci spotřební daně z piva ve vybraném pivovaru s výpočtem daně a zaměřením na elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani EMCS, jenž je v České republice v provozu od 1. dubna 2010.

Pro zpracování bakalářské práce byl využit zejména již zmíněný zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSpD“), knižní publikace týkající se harmonizace spotřebních daní v Evropské unii a dále také oficiální internetové stránky Celní správy České republiky. Při zpracování bakalářské práce byly použity metody popisu, analýzy a komparace.



## 2 Charakteristika spotřební daně z piva

### 2.1 Základní pojmy

První část bakalářské práce je zaměřena na vymezení pojmů týkajících se základní terminologie, a to z důvodu lepšího pochopení a orientace dané problematiky.

**Daní** se rozumí povinný příjem do veřejných rozpočtů, který je zákonem nařízený, neekvivalentní, vymahatelný, nevratný a neúčelový. Instituce pověřená výběrem daní se nazývá **správce daně**. U nepřímých daní tuto funkci zastává celní správa.

**Poplatník** je osoba, jejíž příjmy či majetek jsou přímo podrobeny dani. Avšak tento pojem je spíše spojován s výběrem přímých daní.

**Plátcem daně** se označuje právnická nebo fyzická osoba, která pod svou majetkovou odpovědností daň vybírá a následně odvádí do státní pokladny. Spotřební daň je proto díky tzv. nepřímosti při výběru daní zařazena mezi daně nepřímé. Specifikace plátce daně u spotřebních daní bude dále rozebrána v následující kapitole (CEED, 2013).

**Základ daně** je obecně částka, z níž se určitým procentem vypočte daň. Za základ daně z piva je považováno množství piva vyjádřené v hektolitrech.

**Sazba daně** vyjadřuje v mnoha případech procentní poměr daně k základu daně, ale také existuje sazba daně za jednotku množství.

**Daňová soustava** je souhrn daní upravených v daňových zákonech, které jsou vybírány v určitém čase a v určitém státě. Velikost daného státu a také jeho tradice výběru daní jsou jedny z faktorů ovlivňující uspořádání daňové soustavy (Profitas, 2012).

**Daňový systém** se postupně vytvářel především působením vlivů ekonomických, politických a sociálních. Je širší pojem zahrnující daňovou soustavu, ale také systém institucí zabezpečující správu, vyměření, vymahatelnost a kontrolu daní. Mezi principy daňového systému se řadí:

- všeobecnost zdanění,
- spravedlnost zdanění,
- účinnost zdanění,
- harmonizace (CEED, 2013).

**Daňovým územím** se rozumí:

- daňové území České republiky,
- daňové území Evropského společenství<sup>1</sup>, které je stanovené příslušným právním předpisem Evropských společenství,
- členský stát Evropské unie,
- třetí země nespádající do daňového území Evropského společenství,
- území uvedené v odstavcích 3 a 4 v § 2 ZSpD (ZSpD, § 2).

Za území uvedené v odstavcích 3 a 4 v § 2 ZSpD se považují území, u nichž za zahraniční vztahy odpovídají členské státy, a to území Kanárských ostrovů, francouzských zámořských departmentů, britských Normanských ostrovů a Alandských ostrovů. Dále zde patří území ostrova Helgoland, území Büsingen, Ceuta, Livigno, Melilla, Campione d'Italia a italské vnitrozemské vody jezera Lugano.

**Dovoz** je dle § 3 ZSpD chápán jako vstup vybraných výrobků na daňové území Evropského společenství, jestliže tyto vybrané výrobky nejsou při vstupu na toto území propuštěny do režimu s podmíněným osvobozením od cla, a také propuštění těchto vybraných výrobků z režimu s podmíněným osvobozením od cla.

**Vývoz**<sup>2</sup> je propuštění vybraných výrobků do režimu pasivního zušlechtovacího styku nebo do režimu vývozu<sup>3</sup> a výstup z daňového území Evropského společenství.

Díky **režimu pasivního zušlechtovacího styku** je umožněno vyvezení českého zboží do zahraničí za účelem podrobení zpracovatelských operací a propuštění zušlechtěných výrobků do volného oběhu s úplným nebo částečným osvobozením od dovozního cla (Šulc, 2010).

## **2.2 Význam a její uplatnění**

Spotřební daně hrají velmi důležitou úlohu v příjmech státního rozpočtu. V Tab. 2.1 lze vidět stále se zvyšující inkaso spotřební daně z piva, které zahrnuje veškeré příjmy ze spotřební daně z dané komodity vybraných výrobků (vnitrostátní, dovoz ze třetích zemí). Údaje v tabulce jsou uváděny v miliónech Kč.

---

<sup>1</sup> Evropské společenství je organizace s právní subjektivitou.

<sup>2</sup> § 3 písm. d) ZSpD.

<sup>3</sup> Režim vývozu umožňuje českému zboží opustit tuzemsko.

**Tab. 2.1: Inkaso daně z piva v letech 2008 – 2012**

Zdaňovací období	2008	2009	2010	2011	2012
<b>Inkaso (údaj z účtu státního rozpočtu)</b>	3 563,9	3 484,0	4 297,2	4 489,0	4 655,8
<b>Předpis = vyměřená daň - vratky</b>	3 547,9	3 484,0	4 412,2	4 540,1	4 538,5

**Zdroj: (Celní správa, 2011 – 2013) + vlastní úprava**

Z hlediska politiky jsou spotřební daně dosti významné, a proto nejsou neutrální. Avšak by přísně neutrální být měly. Dle **první neutrality** by nemělo uplatnění daně záviset na velikosti plátce, či být odlišné v různých regionech. **Druhou** neutralitou se řeší podpora podnikatelů, kdy spotřební daní podléhá jak dovezený výrobek, tak i vyrobený v tuzemsku (Šulc, 2010).

Mezi další úlohu spotřebních daní patří potlačení škodlivých činností jak na zdraví, tak na životním prostředí, např. alkohol a cigarety, které podléhají funkci regulační (Šíroký a kol., 2008).

### 2.3 Daňový sklad

Za daňový sklad se považuje prostorově ohraničené místo, které se nachází na území tuzemska a jež může být přerušeno pouze veřejnou komunikací. Zde provozovatel daňového skladu za podmínek stanovených zákonem vybrané výrobky vyrábí, zpracovává, skladuje, přijímá nebo odesílá. Určité plochy či objekty tohoto místa však nemusí být jeho součástí, pokud tak stanoví správce daně (ZSpD, § 3).

V České republice jsou daňové sklady dvojího typu:

- sklady výrobní,
- sklady distribuční.

Odlišnost je pouze v tom, že oproti distribučnímu skladu se ve výrobním skladě mohou navíc i výrobky vyrábět. To znamená, že výrobní daňový sklad budou mít zřízen všichni výrobci daných výrobků.

Mezi nejznámější tuzemské výrobce piva patří např.:

- Budějovický Budvar, n. p.,
- Pivovary Staropramen, s.r.o.

Při výhradnosti výroby vybraných výrobků v daňovém skladu se ovšem vyskytují výjimky, které se ale týkají okrajových situací za určitých podmínek. Jako příklady lze uvést:

- pěstitelskou pálenici,
- malého výrobce vína,
- výrobce tichého vína,
- výrobu piva fyzickou osobou v zařízení pro domácí výrobu piva,
- výrobu tichého vína fyzickou osobou.

V případě distribučního daňového skladu se jedná o prostory, které se především využívají k přijímání výrobků, jejich skladování a následnému dodávání odběratelům. Mohou být zřízeny nejen výrobci, ale také dalšími osobami. I zde platí různá omezení schválení daňového skladu, a to:

- přímý zákaz provozování,
- skladovací kapacita,
- roční odbyt<sup>4</sup>,
- další požadavky (Svátková, 2009).

Existují dva typy osvobození od spotřební daně. V režimu **podmíněného osvobození**<sup>5</sup> od spotřební daně se nacházejí vybrané výrobky v daňovém skladu. Tento režim znamená odklad povinnosti daň priznat, vyměřit a zaplatit do dne uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu.

Osvobození trvá pouze po dobu:

- přepravy výrobku mezi dvěma daňovými sklady,
- umístění výrobku v daňovém skladu,
- přepravy výrobku z daňového skladu oprávněnému příjemci.

---

<sup>4</sup> Roční odbyt piva znamená množství piva, které opustilo v kalendářním roce sklad ve výši nejméně 5 000 hl piva.

<sup>5</sup> § 19 ZSpD.

**Volný daňový oběh** lze chápat jako sféru oběhu, v níž se vybrané výrobky pohybují mimo režim podmíněného osvobození od spotřební daně (Svátková, 2009).

**Uvedení do volného daňového oběhu<sup>6</sup>** znamená:

- každé, i protiprávní, vyjmutí vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od daně,
- každý, i protiprávní, dovoz vybraných výrobků mimo režim podmíněného osvobození od daně,
- každá, i protiprávní, výroba vybraných výrobků nacházející se mimo režim podmíněného osvobození od daně,
- jakékoliv skladování nebo doprava vybraných výrobků, které nejsou zdaněné, nebo pokud se neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně<sup>7</sup> (Šulc, 2010).

K propuštění vybraných výrobků z režimu podmíněného osvobození od spotřební daně do volného daňového oběhu dochází tehdy, pokud je příjemcem vybraných výrobků osoba, jež není provozovatelem daňového skladu. Za tuto osobu se považuje např. obchodní společnost nebo konečný spotřebitel.

Při trvalém **osvobození od daně** se vybrané výrobky uvedou do volného daňového oběhu, aniž by vznikla povinnost daň přiznat, vyměřit a zaplatit (ZSpD, § 3).

Nyní budou představeny osoby spojené s režimem podmíněného osvobození od spotřební daně, neboť pouze tyto tři osoby mají právo nakládání s vybranými výrobky v tomto režimu.

**Provozovatel daňového skladu** je právnická nebo fyzická osoba, jež získala povolení k provozování daňového skladu. Je považována za ústřední osobu a daňový subjekt dle § 3 písm. h) ZSpD, ale také za nejdůležitější osobu ze všech tří uvedených osob (Svátková, 2009).

**Oprávněným příjemcem<sup>8</sup>** se rozumí právnická či fyzická osoba, jež není provozovatelem daňového skladu v místě, kde na základě povolení v rámci své podnikatelské činnosti přijímá výrobky z jiného členského státu Evropské unie v režimu podmíněného

---

<sup>6</sup> § 3 písm. l) ZSpD.

<sup>7</sup> Rozsah uvedení do volného daňového oběhu doplněn o danou podmínku od dubna 2010.

<sup>8</sup> § 3 písm. i) ZSpD.

osvobození od spotřební daně. Tato osoba nemá právo výrobky skladovat ani odesílat a přijímá výrobky opakovaně nebo jednorázově (Svátková, 2009).

**Za daňového zástupce provozovatele daňového skladu z jiného členského státu EU<sup>9</sup>** se považuje právnická nebo fyzická osoba sídlící v tuzemsku a zastupující v tuzemsku provozovatele daňového skladu z jiného členského státu EU. Zastoupení není povinnost, ale pouze možnost, při které zástupce získává smluvnou provizi. Institut prostého daňového zástupce byl 1. dubna 2010 zrušen, a to bez náhrady (Šulc, 2010).

Za zmínku dále stojí seznámení se s dalšími osobami týkajícími se spotřebních daní, a to s uživatelem vybraných výrobků, oprávněným odesílatelem a daňovým zástupcem pro zasílání vybraných výrobků.

**Uživatel vybraných výrobků<sup>10</sup>**, které jsou osvobozeny od daně, je právnická nebo fyzická osoba, jež přijímá a užívá vybrané výrobky osvobozené od daně, případně podle § 53 ZSpD prodává dalšímu uživateli. Uživatelé se nejsou povinni registrovat, přestože mají postavení daňových poplatníků, a nemusí být usazeni v České republice (Stibůrková, 2009).

**Oprávněným odesílatelem** se rozumí právnická nebo fyzická osoba dopravující vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně z místa dovozu do daňového skladu, oprávněnému příjemci v jiném členském státě, příjemci, který je v jiném členském státě podle směrnice Rady nebo do místa vývozu v jiném členském státě (Šulc, 2010).

Oprávněný odesílatel podle § 3 písm. h) ZSpD musí být na daňovém území České republiky provozovatelem daňového skladu.

**Za daňového zástupce pro zasílání vybraných výrobků<sup>11</sup>** se považuje právnická nebo fyzická osoba, která má sídlo nebo místo pobytu na daňovém území České republiky. Tato osoba na základě povolení správce daně zastupuje fyzickou nebo právnickou osobu zasílající fyzické osobě<sup>12</sup> na daňové území České republiky z jiného členského státu vybrané výrobky. Dané výrobky musí být uvedeny do volného daňového oběhu v tomto členském státě a daňovým zástupcem se může stát pouze osoba, která není osobou získávající vybrané výrobky (Šulc, 2010).

---

<sup>9</sup> Evropská unie.

<sup>10</sup> § 3 písm. j) ZSpD.

<sup>11</sup> § 3 písm. t) ZSpD.

<sup>12</sup> Tato osoba nepodniká a ani nevykonává samostatnou hospodářskou činnost.

## **2.4 Doklady<sup>13</sup>**

Zdanění vybraných výrobků, jež jsou uvedeny do volného daňového oběhu, se na daňovém území České republiky prokazuje daňovým dokladem, dokladem o prodeji nebo dokladem o dopravě vybraných výrobků do volného daňového oběhu, které již byly uvedeny a pokud nebyly osvobozeny od daně. Tyto doklady plní roli důkazního prostředku v případném daňovém řízení a roli účetního dokladu (Stibůrková, 2009).

### **2.4.1 Daňový doklad**

Při uvedení výrobků do volného daňového oběhu vystavuje plátce spotřební daně daňový doklad, kterým bude disponovat osoba pořizující výrobky přímo od jeho výrobce. Doklad musí obsahovat údaje uvedené zákonem.

Mezi důležité údaje patří např.:

- informace o plátcí,
- informace o nabyvateli,
- množství vybraných výrobků,
- výše spotřební daně celkem,
- datum vystavení,
- číslo daňového dokladu.

### **2.4.2 Doklad o prodeji**

Doklad o prodeji je vystaven prodávajícím bezodkladně při prodeji vybraných výrobků a mezi základní náležitosti dokladu patří také např. celková výše spotřební daně a množství výrobků včetně jejich názvu.

### **2.4.3 Doklad o dopravě**

Doklad o dopravě je vystaven osobou, která vybrané výrobky vydá pro vlastní dopravu a nepředává výrobky další osobě. Tato skutečnost se odráží v náležitostech dokladu, kdy místo identifikačních údajů odběratele obsahuje adresu místa určení. Pokud není možné adresu zjistit, obsahuje jiné údaje určující polohu místa určení.

## **2.5 Malý nezávislý pivovar**

Za malý nezávislý pivovar se považuje pivovar, jehož roční výroba piva<sup>14</sup> včetně piva v licenci není větší než 200 000 hl a splňuje obě uvedené podmínky:

---

<sup>13</sup> § 5 ZSpD.



- není právně ani hospodářsky závislý na jiném pivovaru,
- žádná část prostoru, jako je nadzemní a podzemní provozní a skladovací část, není technologicky ani jiným způsobem spojena s prostory jiného pivovaru.

Pivovar se nepovažuje za právně nebo hospodářsky závislý, pokud:

- nevlastní více než 50 % podílu na čistém obchodním majetku nebo nedisponuje více než 50 % hlasovacích práv jiného pivovaru,
- nechybí žádný hlavní výrobní provozní soubor v pivovaru<sup>15</sup>,
- neuzavře žádnou dohodu, z níž lze dovodit přímou nebo nepřímou hospodářskou nebo právní závislost na jiném pivovaru.

Pivo v licenci může malý nezávislý pivovar vyrábět pouze za podmínky, že:

- souhrnná roční výroba pivovarů nepřevyší 200 000 hl,
- výroba piva v licenci nepřekročí 49 % jeho roční výroby,
- pivo, které se vyrábí v licenci, musí být vždy zdaněno základní sazbou daně.

Za jeden malý nezávislý pivovar se považují dva a více spolupracujících malých nezávislých pivovarů, u kterých jejich společná roční výroba nepřevyší 200 000 hl (ZSpD, § 82).

## **2.6 Administrativa a správa spotřební daně z piva**

Správa daní je velmi složitý proces, kdy je potřeba se seznámit s určitými pojmy s ní souvisejícími.

### **2.6.1 Správa spotřební daně**

Správou daní se rozumí vyměřování a vybírání spotřebních daní z výrobků, které podléhají spotřební dani, přičemž se nedbá na skutečnost, zda jsou předmětem dovozu nebo vývozu v rámci obchodu s členskými státy EU či zeměmi nacházejícími se mimo EU. Mezi kompetence správce daně patří také dozor nad dodržováním předpisů o nakládání s vybranými výrobky při jejich výrobě, skladování a dopravě (Stibůrková, 2009).

Orgány Celní správy České republiky zastávají funkci správce spotřebních daní, které také spravují i daně při dovozu. Celní správa České republiky je výhradním správcem

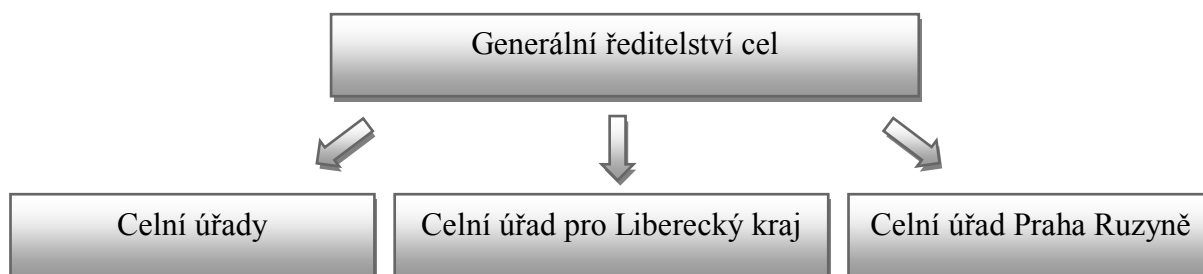
---

<sup>14</sup> Roční výrobou piva se rozumí veškeré pivo, jež bylo v daném kalendářním roce vyrobeno.

<sup>15</sup> Za hlavní výrobní provozní soubor se považuje varna, spilka a ležácký sklep, popřípadě cylindrokonečné tanky.

spotřebních daní a je dvoustupňová. Skládá se z Generálního ředitelství cel ČR a z patnácti celních úřadů. Celní úřad pro Liberecký kraj a Celní úřad Praha Ruzyně mají odlišnou organizační strukturu od ostatních celních úřadů. Organizační schéma Celní správy ČR lze vidět níže v Obr. 2.1: Celní správa v České republice.

**Obr. 2.1: Celní správa v České republice**



**Zdroj: (Celní správa, 2013) + vlastní úprava**

### 2.6.2 Plátce daně<sup>16</sup> a jeho registrace

Plátcem daně je označována osoba právnická nebo fyzická, která je provozovatelem daňového skladu, oprávněným příjemcem, oprávněným odesílatelem, daňovým zástupcem nebo výrobcem. Tato osoba má povinnost daň přiznat a zaplatit při dovozu, použití vybraných výrobků osvobozených od daně pro jiné účely, než na které se osvobození od daně vztahuje, použití vybraných výrobků, u nichž byla daň vrácena, pro jiné účely, než na které se vrácení vztahuje, v případě ztráty či znehodnocení vybraných výrobků, jež uplatňuje nárok na vrácení daně. Dále také výrobky skladuje nebo dopravuje v rozsáhlejším množství, uvádí do volného daňového oběhu vybrané výrobky, aniž prokáže, že se jedná o výrobky zdaněné, nebo pokud neprokáže způsob jejich nabytí oprávněně bez daně.

Existuje zde výjimka, kdy se plátcem daně nestane fyzická osoba, která spolu s osobami tvořícími s ní domácnost vyrobí v zařízení pro domácí výrobu piva pro vlastní spotřebu nebo pro spotřebu členů domácnosti a jejích hostů pivo v celkovém množství, které nepřesahuje 200 litrů za kalendářní rok. Musí být splněna podmínka, že nedojde k jeho prodeji. Toto množství piva se užívá bez zvláštního povolení a je také od daně z piva osvobozeno. Tento záměr však musí být bezodkladně oznámen správci daně. Obsahuje informace o datu zahájení výroby, místu výroby a předpokládanému množství vyrobeného piva za kalendářní rok (ZSpD, § 80).

---

<sup>16</sup> § 4 ZSpD.

Při porušení všech výše zmíněných podmínek je fyzická osoba povinna se zaregistrovat jako plátce nejpozději do 15 kalendářních dní ode dne, kdy k porušení těchto podmínek došlo.

Ke každé dani je plátce povinen registrovat se samostatně u místně příslušného celního úřadu podáním tiskopisu „Příhláška k registraci ke spotřební dani“, která je v předepsaném rozsahu dle Ministerstva financí – Generálního ředitelství cel, nejpozději do dne vzniku první povinnosti spotřební daň přiznat a zaplatit.

Plátcí se registrují podle:

- sídla plátce – jedná se o právnické osoby nacházející se v obchodním rejstříku,
- místa trvalého pobytu u fyzických osob s trvalým pobytem v ČR (Šulc, 2010).

Dle právního hlediska jsou plátcí rozdělováni na tyto osoby:

- provozovatele daňového skladu,
- oprávněného příjemce,
- výrobce,
- daňové zástupce,
- ostatní osoby.

Podle Směrnice Rady 92/12/EHS<sup>17</sup> se plátcí spotřební daně označují (bez rozdílu, zda se jedná o fyzickou či právnickou osobu) takto:

- oprávněný skladovatel,
- registrovaný obchodník,
- neregistrovaný obchodník (Stibůrková, 2009).

### **2.6.3 Předmět daně<sup>18</sup>**

Předmětem daně je pivo obsahující více než 0,5 % objemového alkoholu uvedené pod kódem nomenklatury<sup>19</sup> 2203 nebo směsi piva s nealkoholickými nápoji obsahující více než 0,5 % objemového alkoholu a označené kódem nomenklatury 2206.

---

<sup>17</sup> Evropské hospodářské společenství, ang. EEC.

<sup>18</sup> § 81 ZSpD.

<sup>19</sup> Nomenklaturou se rozumí číselné označení vybraných výrobků v Nařízení Rady o tarifu, statistické nomenklatuře a Společném celním tarifu.

Kód nomenklatury:

- 2203 – Pivo ze sladu,
- 2206 – Ostatní kvašené (fermentované) nápoje jako jsou nápoje jablečné, hruškové či medovina; směsi kvašených nápojů bez a s nealkoholickými nápoji.

Jako rozhodčí metoda pro přesné určení koncentrace piva se používá metoda destilační. Extrakt původní mladiny při sériových analýzách lze také stanovit refraktometricky<sup>20</sup> nebo s pomocí automatických analyzátorů.

Koncentrace piva se vyjadřuje v hmotnostních procentech jako procentní obsah extraktu původní mladiny, který se před zakvašením stanoví podle velkého nebo upraveného Ballingova vzorce (ZSpD, § 81).

**Velkým Ballingovým vzorcem** se stanoví extrakt původní mladiny před zakvašením takto:

$$P (\%) = \frac{(2,0665A + Es) \cdot 100}{100 + 1,0665 A} \quad (2.1)$$

kde:

p – extrakt původní mladiny před zakvašením,

A – hmotnostní procento alkoholu stanovené v destilátu pyknometricky<sup>21</sup>, popř. denzitometricky<sup>22</sup>,

Es – hmotnostní procento skutečného (nezkvašeného) extraktu piva, které se stanoví pyknometricky, popř. denzitometricky, po oddestilování alkoholu a doplnění destilovanou vodou na původní hmotnost vzorku (Šulc, 2010).

Za předmět daně se nepovažují **nealkoholická piva**<sup>23</sup> s obsahem objemového alkoholu do 0,5 %. Nelze zaměnit pojem nealkoholické pivo s pojmem **nízkoalkoholické pivo**, neboť se mezi nízkoalkoholická piva řadí piva s obsahem od 0,6 do 1,2 % objemového

---

<sup>20</sup> Refraktometrií se rozumí optická metoda.

<sup>21</sup> Určení hustoty kapalin.

<sup>22</sup> Denzitometrie je měření optické hustoty.

<sup>23</sup> Označení sladového nápoje s objemem alkoholu menším než 0,5 % dle evropského úzusu.

alkoholu. Toto odlišení je v zemích Evropské unie sjednoceno, ale mimo Evropskou unii není odlišení jednoznačné. Mezi nejznámější nealkoholická piva patří např. Radegast Birrel světlý vyráběný firmou Plzeňský Prazdroj a.s., který se stal v roce 2013 nejoblíbenějším nealkoholickým pivem v ČR, zejména mezi řidiči, dle výsledků jednadvacátého ročníku degustační soutěže piv Zlatý pohár Pivex – Pivo 2013 (Deník, 2013).

#### **2.6.4 Osvobození od daně<sup>24</sup>**

Hlavním důvodem pro osvobození piva je pivo, které není určeno jako nápoj k pitným účelům, ale existuje výjimka, která bude rozebrána níže. Nesmí se zapomenout, že i pivo osvobozené od daně vyžaduje zvláštní evidenci vedenou odděleně od ostatní evidence, která se uchovává po dobu 10 let, od konce kalendářního roku, ve kterém byla evidence vytvořena.

Od spotřební daně je osvobozeno pivo:

- které vyrobí fyzická osoba v zařízení pro domácí výrobu piva pouze pro vlastní spotřebu a spotřebu osob v její domácnosti, hostů a blízkých osob do množství nepřesahující 200 litrů za kalendářní rok a následně nedojde k jeho prodeji,
- které se používá jako vzorek pro povinné rozbor, výrobní zkoušky nebo vzorky odebrané správcem daně,
- které je určeno pro výrobu octa pod kódem nomenklatury 2209, přípravu léčiv, přísad při výrobě potravin a nápojů s obsahem alkoholu nižším než 1,2 % objemových nebo potravinářských výrobků s obsahem alkoholu nepřesahující 8,5 litru alkoholu ve 100 kg výrobku u čokoládových výrobků nebo 5 litrů alkoholu ve 100 kg výrobku u ostatních výrobků,
- které spadá do výše technicky zdůvodněných skutečných výrobních ztrát (Šulc, 2010).

---

<sup>24</sup> § 86 ZSpD.

### 2.6.5 Vracení daně plátcí<sup>25</sup>

Plátce spotřební daně má nárok na vrácení daně za blíže určených podmínek dle § 14 ZSpD v těchto případech:

- vybrané výrobky byly vyvezeny z daňového území ES<sup>26</sup>,
- dopraveny do jiného členského státu,
- již obsahovaly spotřební daň,
- byly vyrobeny pro předem stanovený účel<sup>27</sup> (Šulc, 2010).

Nárok na vrácení daně může být uplatněn nejpozději do 6 měsíců ode dne možnosti jeho uplatnění. Dnem opětovného uvedení vybraných výrobků do volného daňového oběhu zaniká nárok na vrácení daně, aniž by byl nárok na vrácení daně uplatněn. Daná lhůta nemůže být prodloužena. Předešlý stav nemůže být navrácen (ZSpD, § 16).

### 2.6.6 Zdaňovací období<sup>28</sup>

Za zdaňovací období pro vybrané výrobky podléhající spotřební dani se považuje kalendářní měsíc. Vyskytují se zde však výjimky, a to u dovážených výrobků a při insolvenčním řízení. **Zdaňovací období v insolvenčním řízení**<sup>29</sup> končí dnem, jenž předchází dni účinnosti rozhodnutí o úpadku. Následující zdaňovací období plátce začne dnem účinnosti rozhodnutí o úpadku. Konec daného zdaňovacího období pak končí posledním dnem kalendářního měsíce, ve kterém insolvenční soud toto rozhodnutí vydal. Kalendářní měsíc jako zdaňovací období plátce opět platí pro další období trvání insolvenčního řízení (Šulc, 2010).

### 2.6.7 Daňové přiznání<sup>30</sup>

Pro přiznání vypočtené výše daňové povinnosti slouží pouze oficiální tiskopis vydaný ministerstvem **Přiznání ke spotřební dani**, jinak řečeno daňové přiznání, které také obsahuje přílohy vyznačené v příslušném tiskopise. Daňové přiznání lze podat na formuláři na počítačových sestavách, jež mají údaje, obsah i uspořádání údajů zcela totožné s tiskopisem vydaným ministerstvem. Také zde existuje elektronické podání přiznání ke spotřební dani opatřené elektronickým podpisem, které bude rozebráno ve čtvrté kapitole bakalářské práce.

---

<sup>25</sup> § 14 ZSpD.

<sup>26</sup> Evropské společenství.

<sup>27</sup> Zejména výrobky nepodléhající spotřební dani.

<sup>28</sup> § 17 ZSpD.

<sup>29</sup> § 136a ZSpD.

<sup>30</sup> § 18 ZSpD.

Daňový řád<sup>31</sup> zavedl s účinností od 1. ledna 2011 dva nové pojmy, a to **řádné daňové tvrzení** pro daňové přiznání, hlášení či vyúčtování a **dodatečné daňové tvrzení** pro dodatečné daňové přiznání, dodatečné vyúčtování a následné hlášení. Jestliže daňový řád používá tyto pojmy ve svých ustanoveních, tak se daná ustanovení vztahují na všechny typy daňových tvrzení. Název vyplývá z principu, že každý daňový subjekt má nejprve povinnost sám daň přiznat neboli tvrdit a dále má povinnost toto své tvrzení prokázat (AMSP ČR, 2010).

Terminologie podle zákona o správě daní a poplatků byla již zrušena, a proto se v současnosti využívá terminologie dle daňového řádu, který rozděluje daňová tvrzení následovně:

- řádné daňové tvrzení,
- opravné daňové přiznání,
- dodatečné daňové tvrzení.

Daňové přiznání k dani z piva se podává v klasickém režimu jako u jiných komodit vybraných výrobků, v tradiční „papírové“ podobě nebo také v elektronické formě opatřené zaručeným elektronickým podpisem, jak již bylo zmíněno výše. Podává ho každý, komu vzniká v souladu se ZSpD tato povinnost, nebo ten, kdo je k tomu správcem daně vyzván. Pokud vznikne plátcí za zdaňovací období povinnost přiznat spotřební daň z piva a zároveň z jiné komodity podléhající spotřební dani, musí podat dvě samostatná běžná daňová přiznání.

Daňové přiznání předkládají plátcí, kterým vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit, za každou daň samostatně do **25. dne po skončení zdaňovacího období**, ve kterém povinnost daň přiznat a zaplatit vznikla. Tato lhůta k předložení daňového přiznání platí také pro plátce, kteří uplatňují nárok na vrácení spotřební daně (ZSpD, § 18).

Pokud vybraný výrobek spadající do režimu podmíněného osvobození od daně nebude uvolněn do volného daňového oběhu (zdaněn), osoba vyrábějící tyto výrobky nebude muset podat daňové přiznání. Jestliže v daném kalendářním měsíci nebude žádný vybraný výrobek vyroben a dovezen, tak nevzniká daňová povinnost, ale povinnost tuto skutečnost sdělit správci daně.

---

<sup>31</sup> Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).



Pokud osoba uplatňující nárok na vrácení daně dosud není jako plátce registrována, je povinna se registrovat nejpozději **do dne, kdy poprvé uplatní nárok na vrácení daně**.

Daňového přiznání se podává a daň je splatná **první pracovní den po** dni zjištění ztráty nebo znehodnocení vybraných výrobků, jestliže u vybraných výrobků dopravovaných v režimu podmíněného osvobození od daně vznikla povinnost daň přiznat a zaplatit okamžikem jejich ztráty nebo znehodnocení, ke kterým nedošlo prokazatelně díky nepředvídatelné a neodvratitelné události.

Při porušení režimu podmíněného osvobození od daně, kdy vzniká povinnost daň přiznat a zaplatit, se opětně podává daňové přiznání nejpozději **první pracovní den po** dni vzniku této povinnosti.

**Následující pracovní den po** provedení inventarizace má plátce povinnost předložit daňové přiznání a zaplatit daň, zanikne-li zvláštní povolení nebo je-li mu odejmuto, a uživatel provede za přítomnosti správce daně nejpozději do 5 kalendářních dní inventarizaci zásob vybraných výrobků. Tato povinnost vzniká také při zániku povolení k provozování daňového skladu nebo odejmutí tohoto povolení.

**Celní prohlášení** se považuje za daňové přiznání tehdy, pokud dochází k dovozu vybraných výrobků. Celním prohlášením se také vybrané výrobky navrhuji do příslušného celního režimu (Šulc, 2010).

**Dodatečné daňové přiznání** se nemůže podat v případě dovozu vybraných výrobků. Při dodatečném daňovém přiznání je postupováno v souladu se ZSpD, kde jsou také speciální podmínky pro podání pro malé nezávislé pivovary. U dodatečného daňového přiznání na nižší daň jde o klasické snížení daňové povinnosti, u které je maximální lhůta 6 měsíců pro podání, nebo podání kvůli změně zařazení do velikostní skupiny malého nezávislého pivovaru. Dodatečné daňové přiznání je možno dále uplatnit na zvýšení nároku na vrácení daně ode dne, kdy nárok na vrácení daně mohl být naposledy uplatněn (Šulc, 2010).

Tiskopisy pro podání dodatečného nebo opravného daňového přiznání musí být v záhlaví označeny jako dodatečné nebo opravné. V daných přiznáních se vyznačí rozdíly proti poslední známé daňové povinnosti. Pro vyznačení rozdílů se využívá např. podtržení, zabarvení, označení křížkem či jinou značkou (Podnikatel, 2011).

Povinností plátce i ostatních osob není jen samotné přiznání daně, ale také odvod spotřební daně státu. K tomu je potřeba znát pojem splatnost daně, která určuje, dokdy tak musí učinit (Svátková, 2009).

### 2.6.8 Splatnost daně

Splatnost daně je chápána jako poslední den lhůty pro odvod spotřební daně správci daně a může se u jednotlivých komodit lišit.

Odlišnost splatností spotřebních daní závisí:

- na druhu vybraného výrobku,
- na osobě, o kterou se jedná,
- na základě jakého titulu vznikla povinnost spotřební daň přiznat a zaplatit (Svátková, 2009).

Za základní dobu splatnosti se považuje lhůta **40 dní po skončení zdaňovacího období**. Jestliže plátce zaplatí daň nejpozději poslední den této lhůty, není s placením v prodlení.

Lhůta splatnosti při dovozu vybraných výrobků je stanovena na **10 kalendářních dní** ode dne doručení rozhodnutí o vyměření cla, daní a poplatků. Rozhodnutí může být doručeno jak v písemné, tak v elektronické formě, kdy výši celního dluhu lze sdělit ústně (Svátková, 2009).

### 2.6.9 Sankce

Při porušení ZSpD a následném zjištění tohoto porušení celními orgány mohou být vybrané výrobky týkající se tohoto porušení zabaveny. Správce daně má oprávnění zabrat dopravní prostředky, jimiž vybrané výrobky byly přepravovány.

Porušení ZSpD může nastat zejména, pokud jsou:

- vybrané výrobky skladovány v rozsáhlejší množství bez správného dokladu,
- vybrané výrobky dopravovány bez správného dokladu,
- vybrané výrobky dopravovány ve větším množství bez správného dokladu,
- doklady nepravé, padělané, pozměněné nebo údaje na nich uvedené nesprávné či nepravdivé.

Dále mohou být vybrané výrobky zajištěny správcem daně tehdy, pokud právnická nebo fyzická osoba skladující tyto výrobky ve větším množství neprokáže oprávněné nabytí za ceny bez daně nebo zdanění vybraných výrobků.

Zjistí-li správce daně výše uvedenou skutečnost, ústně oznámí opatření o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku osobě, která porušila zákon, bezodkladně sepíše **protokol** obsahující důvod zajištění, popis vybraných výrobků či dopravního prostředku. Následně kontrolovaná osoba získá kopii protokolu. **Nejpozději do 3 pracovních dnů** po dni vyhotovení protokolu musí být vydáno **rozhodnutí o zajištění**, které obsahuje důvody zajištění vybraných výrobků, dopravního prostředku, poučení o právech a povinnostech týkající se osoby. Dále také upozornění o uložení propadnutí nebo rozhodnutí o zabrání, jestliže se prokáží důvody rozhodné pro zajištění. Kontrolovaná osoba se proti rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku může odvolat, a to **nejpozději do 7 pracovních dnů** od jeho doručení (ZSpD, § 42a).

Zabrané či propadlé vybrané výrobky jsou zničeny na náklady původního vlastníka. Pokud vlastník není znám, jsou to náklady fyzické nebo právnické osoby, u níž byly vybrané výrobky nalezeny (ZSpD, § 42d).

Náhrada nákladů za uskladnění je příjmem státního rozpočtu a je stanovena správcem daně nejpozději do **60 dnů** od právní moci rozhodnutí o propadnutí nebo zabrání vybraných výrobků nebo dopravního prostředku. Při zničení nebo fyzické likvidaci vybraných výrobků je náhrada nákladů předepsána nejpozději do 60 dnů ode dne zničení nebo fyzické likvidace.

Náhrada nákladů pro výše uvedené skutečnosti je splatná nejpozději **do 30 dnů** od právní moci rozhodnutí o předepsání náhrady nákladů k úhradě (ZSpD, § 42e).

Správce daně je oprávněn uložit provozovateli daňového skladu, oprávněnému příjemci, daňovému zástupci<sup>32</sup>, oprávněnému odesílateli<sup>33</sup> nebo uživateli **pokutu**<sup>34</sup> ve výši 10 % z částky zajištění daně, jež byla použita na úhradu daně, za podmínky odůvodnění rozhodnutí o uložení pokuty.

---

<sup>32</sup> Do konce března 2010.

<sup>33</sup> Od dubna 2010.

<sup>34</sup> § 43 ZSpD.

### **3 Aplikace spotřební daně z piva v České republice a vybraných členských státech EU**

#### **3.1 Harmonizace spotřebních daní**

V době uzavření Římských dohod a téměř až do poloviny šedesátých let minulého století měly zakládající státy EHS nesouměřitelné a zcela různorodé daňové systémy, zejména právě v daních uvalovaných na spotřebu. Z tohoto důvodu byly v Evropských společenstvích prvotní postoje k daňové harmonizaci velmi ambiciózní. Plánem byla jak strukturální harmonizace, tak i harmonizace daňových sazeb (Široký, 2010).

Přestože Evropská společenství kladou v procesu harmonizace větší důraz na harmonizaci v oblasti daně z přidané hodnoty, velká pozornost je také věnována spotřebním daním, které významně ovlivňují jednotný trh, neboť se promítají do cen vybraných výrobků (Nerudová, 2011).

##### **3.1.1 Pojem daňová harmonizace**

Daňovou harmonizací se rozumí přizpůsobení a sladování národních daňových systémů a jednotlivých daní zúčastněných zemí na základě společných pravidel. Týká se nejen konstrukcí daní, ale také administrativy, u které se řeší inkaso daně, povinnosti plátce a daňová kontrola (Široký, 2010).

V rámci procesu harmonizace lze určit tři základní fáze (harmonizační proces však vždy nemusí projít všemi třemi fázemi – může např. skončit pouze harmonizací základů daně a sazby daní mohou zůstat rozdílné):

- určení daně, která má být harmonizována,
- harmonizace daňového základu<sup>35</sup>,
- harmonizace sazby daně (Nerudová, 2011).

Harmonizace nemusí nutně znamenat stejné daně a stejné základy a sazby daní. V souvislosti se zpomalením či dokonce zastavením harmonizačních procesů se používá i termín **aproximace daňových systémů**, který vyjadřuje směr daňové spolupráce. Daný směr nemusí v konečném cíli znamenat sladění daňových soustav, ale pouze jejich přiblížení se k sobě navzájem.

---

<sup>35</sup> Harmonizace metodiky konstrukce.

Pokud se vezmou v úvahu nejružnější souvislosti, politické důvody apod., daňová harmonizace se dá rozlišit na několik úrovní:

- stejné daně ve všech zúčastněných zemích,
- některé daně národní, některé daně společné,
- rozdílné daně ve všech zemích (Nerudová, 2011).

Hlavním cílem sladění nepřímých daní je fungování jednotného vnitřního trhu, jenž se týká především daně z přidané hodnoty. Proto je oblast akcízů ošetřena jinými legislativními předpisy koncentrujícími se na vyrovnání výše jednotlivých sazeb, aby nedocházelo ke zvýhodňování domácích výrobců nižšími nebo dokonce nulovými sazbami. Výše uvedené legislativní předpisy budou rozebrány v následující části bakalářské práce.

Za cíl Evropských společenství je již zmíněné zavedení jednotného trhu a jeho hladké fungování, které daňovou harmonizaci považuje za prostředek pro jeho dosažení. Díky této skutečnosti lze daňovou harmonizaci rozdělit na harmonizaci pozitivní a negativní.

**Pozitivní harmonizace** je chápána jako proces přibližování národních daňových systému zúčastněných zemí pomocí implementace směrnic, nařízení a jiných legislativních nástrojů Evropskou komisí, kdy výsledkem jsou stejná pravidla platící ve všech členských státech. Jde tedy o nejlepší způsob dosažení fungujícího jednotného trhu.

**Negativní harmonizace** znamená opatření na základě daňové judikatury Soudního dvora Evropské unie<sup>36</sup>, a ne na základě přijatých směrnic a nařízení. Nevytváří stejná pravidla pro všechny členské státy, a proto ji nelze považovat za harmonizaci v pravém slova smyslu. Nestanovuje totiž shodné postupy pro dosažení harmonizace (Nerudová, 2011).

Daňová harmonizace je s ohledem na její aktuální vývoj dále definována jako přímá a nepřímá.

Za **přímou harmonizaci** se považuje klasický harmonizační proces, kterým se daňová ustanovení harmonizují prostřednictvím daňových směrnic.

**Nepřímou harmonizací** se rozumí snaha o dosažení harmonizace daného daňového ustanovení prostřednictvím jiných oblastí práva – např. obchodního (Nerudová, 2011).

---

<sup>36</sup> The Court of Justice of the European Union, dále jen SDEU.

Z hlediska teritoriálního se harmonizace rozděluje na harmonizaci **vertikální**, kde jsou daňové systémy uvalovány různými stupni státní samosprávy, a harmonizaci **horizontální**, při které jsou národní daňové systémy uvalované stejným stupněm samosprávy. V rámci Evropské unie je využívána horizontální harmonizace, neboť je jejím cílem odstraňování rozdílů mezi jednotlivými národními daňovými ustanoveními (Nerudová, 2011).

Daňovou harmonizaci lze ještě identifikovat jako harmonizaci **celkovou a dílčí**, a to z hlediska daňového systému jako celku, kdy celková harmonizace představuje harmonizaci všech ustanovení daňového systému (Nerudová, 2011).

Potřeba daňové spolupráce je všeobecně uznávaná a nezpochybňovaná, ale existují zde poměrně silné tlaky zastánců daňové konkurence kvůli úspoře prostředků veřejných rozpočtů a přínosů volné soutěže daňových systémů (Široký, 2010).

Daňová konkurence má ovšem také negativní stránky, díky kterým se postupem času přiklání k daňové harmonizaci. Mezi negativní stránky daňové konkurence patří:

- přesun daňového břemene z kapitálu na práci,
- nevhodná struktura vládních výdajů,
- možnost „ožebračování“ státu,
- neefektivní poskytování veřejných služeb,
- možnost deformace toků finančních a reálných investic,
- neumožnění efektivní alokace zdrojů,
- možnost ovlivňování světových cen v případě velkých a silných států (Nerudová, 2011).

„Daňová konkurence však nemůže být chápána jako naprostý protipól daňové harmonizaci, i Komise připouští pozitiva, která může přinést diferencovaná výše daňové kvóty<sup>37</sup> v jednotlivých členských zemích EU,“ jak uvádí Široký (2010, s. 29).

Za přínos daňové harmonizace se považuje:

- omezení daňových úniků,
- usnadnění volného pohybu.

---

<sup>37</sup> Daňová kvóta představuje poměr daňového inkasa veřejných rozpočtů k hrubému domácímu produktu v běžných cenách.

Nebezpečí daňové harmonizace:

- nenutí vlády šetřit,
- požaduje vysokou informovanost,
- je ovlivněna lobby (Kubátová, 2009).

Mezi negativní stránky harmonizace dále patří:

- způsobení pomalejšího růstu ekonomiky díky vyšším daňovým sazbám,
- nadměrná expanze ve veřejném sektoru,
- zásah do národních suverenity členských států,
- ohrožení příjmových stránek rozpočtů zemí s vyššími sazbami daně,
- ztráta fiskální autonomie členských zemí (Nerudová, 2011).

### **3.1.2 Vývoj a předpoklad vzniku**

Za předpoklad vzniku daňové harmonizace se považuje myšlenka jednotného vnitřního trhu, který je založen na volném pohybu zboží, osob, služeb a kapitálu a na odstranění bariér obchodu. Dané bariéry představovaly rozdílné systémy nepřímého zdanění a rozdílné daňové sazby (Nerudová, 2011).

Z právního hlediska je harmonizace daní zakotvena již ve článku 93 Smlouvy o Evropských společenstvích z roku 1957. Díky postupného vývoje a prohlubování ekonomické integrace Evropských společenství je stále větší potřeba daňové harmonizace. Bohužel však s prohlubováním integrace roste také obtížnost implementace daňových harmonizačních opatření, kdy počáteční snahy o celkovou harmonizaci se staly pouhou utopií (Nerudová, 2011).

V roce 1992 bylo k harmonizaci jednotlivých daní přijato osm direktiv ES. Celý systém spotřebních daní včetně harmonizace základů daně použitím klasifikace Jednotného celního sazebníku byl v Evropských společenstvích jako součást jednotného trhu zaveden 1. ledna 1993. Jednotný vnitřní trh je definován jako prostor bez vnitřních hranic, v němž je zajištěn volný pohyb zboží, osob, služeb a kapitálu (Kubátová, 2009).



Mezi hlavní nástroje daňové harmonizace patří:

- primární právo EU (Římská dohoda a ostatní smlouvy o Evropských společenstvích),
- sekundární právo EU (především směrnice, nařízení), (Kubátová, 2009).

Mezi kompetence primárního práva patří zakázání ukládat na dovážené výrobky vyšší daň, než kterou podléhá domácí zboží, či např. poskytovat vyšší odpočet daně na vyvážené zboží, než jaká z něj byla zaplacená. Smlouvy tvořené primárním právem mají charakter mezinárodních smluv. (Kubátová, 2009)

Význam směrnic v daňové harmonizaci spočívá především v tom, že poté, co jsou schváleny, je musí členské státy ve stanovené lhůtě implementovat do svého národního právního řádu. Rozhodnutí o formě realizace přijetí směrnic je pouze v kompetenci členských států. Jsou to v podstatě právní nástroje, které sledují dosažení určitého cíle (Široký, 2010).

V Evropských společenstvích je harmonizace spotřebních daní založena na třech skupinách směrnic:

- směrnice č. 92/12/EEC,
- strukturální směrnice,
- směrnice o sazbách (Nerudová, 2011).

**Směrnice č. 92/12/ECC** nazývána jako tzv. horizontální směrnice má zásadní význam pro harmonizaci spotřebních daní. Směrnice určila obecný režim pro výběr daně, upravila výrobu a následné zpracování, držení a přepravu akcízovaných<sup>38</sup> výrobků, které se pohybují mezi jednotlivými členskými státy v režimu tzv. podmíněného osvobození od daně (Široký, 2010).

Od roku 2008 se ruší horizontální směrnice a je nahrazena novou **směrnicí č. 2008/118/EC** o obecné úpravě spotřebních daní s povinností implementovat směrnici do 1. ledna 2010 a s účinností od 1. dubna 2010 (Nerudová, 2011).

---

<sup>38</sup> Akcíz = spotřební daň.

**Strukturální směrnice** vymezují základy akcízů, jejich strukturu, a rozdělují akcízy na akcízy z minerálních olejů, alkoholu a alkoholických nápojů, tabáku a tabákových výrobků (Nerudová, 2011).

**Směrnice o sazbách** stanovují konkrétní minimální sazby spotřebních daní (Široký, 2010).

Dle **směrnice č. 92/83/EEC** z roku 1992 jsou produkty historicky rozlišovány na:

- pivo,
- víno,
- meziprodukty,
- alkohol a alkoholické nápoje (Nerudová, 2011).

Akcíz z piva je upraven **směrnici č. 92/84/EEC**, která stanovuje minimální sazbu daně na **0,748 EUR/hl piva**, a jako **1,87 EUR/hl/stupeň alkoholu finálního produktu**. Dále umožňuje členským státům uvalovat nižší sazbu akcízů u malých nezávislých pivovarů, které mají roční výstav piva nižší jak 200 000 hl. Dané sazby musí být také použity v případě dodání piva z malého nezávislého pivovaru z jiného členského státu, pokud je obsah alkoholu vyšší než 2,8 % (Nerudová, 2011).

### **3.2 Spotřební daň z piva v České republice**

Česká republika se v lednu 1993 stala nezávislým státem. V roce 2004 vstoupila do Evropské unie a od roku 2007 je součástí Schengenského prostoru. Ve světě je považována za světoznámého výrobce piva s patrně nejpopulárnějším plzeňským pivem Pilsner. Díky vysoké spotřebě piva se stala spotřební daň z piva nedílnou součástí příjmů státního rozpočtu. Daň, která se v ČR řadí mezi selektivní daně ze spotřeby, je relativně dobře odhadnutelným zdrojem díky nízké cenové a důchodové elasticitě poptávky a je stanovena jako jednotková daň.

#### **3.2.1 Historie spotřební daně z piva**

Historické kořeny daně z piva v Čechách sahají až do roku 1627, a to díky potřebě Habsburků uhradit žold svým a ligistickým vojskům v probíhající třicetileté válce. V roce 1729 byl zaveden patent o mimořádné dani nápojové, který platil až do 19. století, se změnami zavedenými patentem z roku 1858. Veškeré pivo vyrobené v českých zemích bylo podrobena dani a upraveno 1. dílem císařského nařízení č. 120/1899 ř. z., o změně nepřímých dávek a cla.

Od roku 1855 byla **sazba daně z piva** stanovena podle množství extraktu v 1 hektolitr.

Za **subjekt daně** byli považováni výrobci, tzn. vlastníci pivovaru, kteří platili daň předem, a to buď v hotovosti, nebo na úvěr. Za zmínku stojí, že menší pivovary měly sice výraznou slevu na dani, ale nebyly zcela od daně osvobozeny. V případě pochybení při splácení daně, byla vypočtena splatná částka nově příslušným finančním úřadem, která byla uhrazena ředitelem provozu, přičemž vlastník pivovaru stál v pozici ručitele. Při vývozu byla pivní daň vracena subjektu, který pivo vyvážel či vyráběl (Starý a kolektiv, 2009).

Po vzniku Československé republiky<sup>39</sup> nastaly změny ve sféře nepřímých daní. V letech 1919 a 1920 se konstitovala jednotná nápojová daň, která shrnula dohromady daně z vína, moštu a jiných šťáv, daň z piva a daň z limonád, minerálek a sodovek. U daně z piva byly sazby přizpůsobeny všeobecné nápojové dani a daň byla vybírána z hotového výrobku (Starý a kolektiv, 2009).

V roce 1928 byly spotřební daně nápojové rozděleny do dvou skupin. Pivo bylo zatíženo daněmi na nápoje obsahující alkohol a subjektem daně byl určen živnostenský výčepní nebo konečný prodejce (Široký a kol., 2008).

Dne 1. ledna 1949 se zavedla zákonem č. 283/1948 Sb. **všeobecná daň**, jež byla po novelizaci zákonem č. 263/1949 Sb. nazývána **všeobecná nákupní daň**. Tato daň nahradila daň z obratu a všechny spotřební daně a byla vždy úzce spjata se spotřebitelským nákupem zboží a s poskytováním služeb. Nositelem daně byl vždy spotřebitel, neboť daň tvořila část ceny zboží a služeb jím hrazených (Starý a kol., 2009).

V roce 1954 byla provedena daňová reforma, která také opět zavedla daň z obratu. Tato daň byla do roku 1992 předchůdkyní daně z přidané hodnoty a spotřební daně, jež byly zavedeny k 1. lednu 1993 (Široký a kol., 2008).

Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, jenž byl již zmíněn výše, je díky tlakům Evropské Unie a díky nutnosti získat zdroje pro státní rozpočet stále novelizován.

---

<sup>39</sup> Dále jen ČSR.

### 3.2.2 Základ a sazby spotřební daně z piva a její výpočet

Za **základ daně z piva** se považuje množství piva vyjádřené v hektolitrech (ZSpD, § 84).

**Základní sazba** daně z piva a **snížené sazby** daně z piva pro malé nezávislé pivovary, kterých existuje pět, jsou regulovány § 85 ZSpD a jsou stanoveny takto:

**Tab. 3.1: Sazby spotřební daně z piva v České republice v roce 2013**

Kód nomenklatury	Sazba daně v Kč/hl za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny					
	Základní sazba	Snížené sazby pro malé nezávislé pivovary				
		Velikostní skupina podle výroby v hl ročně				
		Do 10 000 včetně	Nad 10 000 do 50 000 včetně	Nad 50 000 do 100 000 včetně	Nad 100 000 do 150 000 včetně	Nad 150 000 do 200 000 včetně
2203, 2206	32,00 Kč	16,00 Kč	19,20 Kč	22,40 Kč	25,60 Kč	28,80 Kč

**Zdroj: (ZSpD, § 85) + vlastní úprava**

**Výpočet** spotřební daně z piva je dán § 85 ZSpD. Výše této daně se vypočítá tak, že se vynásobí množství piva konkrétní koncentrace v hektolitrech s příslušnou výší procenta koncentrace piva a základní nebo sníženou sazbou daně. Kdy sazba daně z piva je diferencována podle subjektu, který pivo vyrobil a kterému vznikla daňová povinnost.

Při výpočtu se využívají stupně Plato (°P), které vyjadřují koncentraci piva vyjádřenou v hmotnostních procentech extraktu původní mladiny (ZSpD, § 85).

Pro lepší názornost je zde uveden příklad na výpočet zdanění jednoho piva pro rok 2013. V letošním roce je za každé celé hmotnostní procento extraktu původní mladiny určena základní sazba spotřební daně ve výši 32 Kč za hl. Stojí za zmínku, že v roce 2009 byla spotřební daň z piva o 8 Kč nižší, tudíž ve výši pouhých 24 Kč za hl. Následně je ještě z každého půllitru dále odvedena 21 % sazba DPH.

Při ceně zhruba 35 Kč za půllitr piva Pilsner Urquell se celková daň z piva vypočítá v několika krocích uvedených níže.

Nejprve je potřeba vypočíst DPH metodou „shora“ pomocí přepočteného koeficientu:

$$35 \text{ Kč} \cdot \frac{21}{121} \cong 6,08 \text{ Kč.} \quad (3.1)$$

Poté se vypočítá spotřební daň z celkové částky 35 Kč za půllitr:

$$35 \text{ Kč} \cdot 0,005 \cdot 12 \cong 2,10 \text{ Kč.} \quad (3.2)$$

Spotřební daň činí 2,10 Kč, kdy pivo Pilsner Urquell je pro výpočet daně dvanáctkou. Spotřební daň se neodvíjí od ceny pro konečného spotřebitele jako DPH, ale právě od množství extraktu původní mladiny a množství piva v hektolitrech, a proto byla potřeba přepočíst hodnotu 0,5 l na hektolitry.

V souhrnu činí celková daň při ceně 35 Kč za půllitr 8,18 Kč, což znamená 23,37 % konečné ceny. Hodnota 8,18 Kč za půllitr piva Pilsner Urquell byla zjištěna součtem vypočtené DPH se spotřební daní.

### 3.2.3 Účtování

Účetní jednotka na základě účtování o spotřebních daních musí prokázat finančnímu orgánu návaznost na údaje v daňovém přiznání. Při této skutečnosti využívá účet 345 – Ostatní daně a poplatky.

K danému účtu je vhodné vést analytické účty pro jednotlivé daně, neboť vedle spotřební daně se na něm účtuje daň z nemovitostí, silniční daň, daň darovací, dědická a z převodu nemovitostí. Doměrek spotřební daně z piva se zaúčtuje stejně jako předpis daně. Pokud je účetní jednotka plátcem daně, má povinnost odvést daň finančnímu úřadu, a o této dani účtuje na straně Dal účtu 345. Daň vstupuje do pořizovací ceny tehdy, pokud účetní jednotka není plátcem spotřební daně.

Pro lepší názornost je zde uveden příklad v Tab. 3.3, kdy účetní jednotka (s.r.o.), plátce DPH, vyrábí a prodává alkoholické nápoje a zásoby účtuje způsobem A.

**Tab. 2.3: Účetní případy**

Č.	Účetní případ	Částka	MD	DAL
1.	FV- prodáno 50 lahví alkoholu			
	- Cena dodávky bez spotřební daně	10 000,-	311	601
	Spotřební daň	20 000,-	311	345
	- DPH 21 % (cena dodávky + spotř. daň)	6 300,-	311	343
2.	VBÚ – zaplacení spotřební daně FÚ	20 000,-	345	221

**Zdroj: (Účtování.net, 2012) + vlastní úprava**

### 3.2.4 Daňové úniky a Lafferova křivka

„Dobrý pastýř má ovce stříhat, ne je stahovat z kůže,“ jak tvrdí Tiberius (Široký a kol., 2008, s. 240).

Existence daňových úniků proto souvisí s mírou zdanění, a tak pro každou vládu vzniká nelehký úkol při stanovení optimální hranice zdanění.

Jestliže je psychologická hranice zdanění u ekonomického subjektu překročena, může být vyvolán u poplatníka daňový odpor, který v konečné fázi může vyústit v daňový únik. Daňovým únikům přispívá také samostatný mechanismus daňové kontroly, kdy si je poplatník vědom nemožnosti detailní kontroly daňových přiznání daňovými úřady. Míra postihu závisí ve většině členských zemí na tom, zda bylo prokázáno úmyslné překročení zákona, dále na rozsahu neodvedení nebo zkrácení daně.

Za **daňový únik**<sup>40</sup> se považuje:

- neúmyslné porušení zákona,
- daňový únik kvalifikovaný jako trestný čin,
- úmyslný únik v menším rozsahu (Široký a kol., 2008).

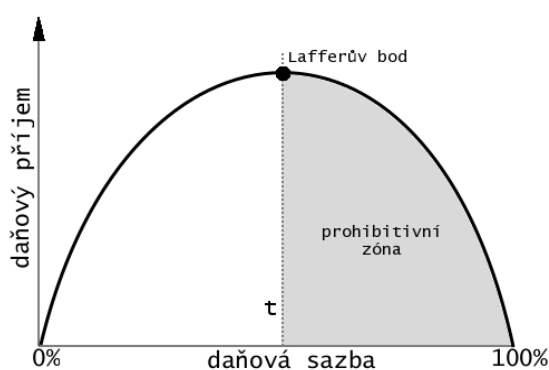
Pivo z hlediska možnosti vzniku daňových úniků není zajímavou komoditou, neboť zde nebyly žádné daňové úniky zjištěny, či nebyly medializovány. Z teoretického

<sup>40</sup> Nelegální činnost.

hlediska je však možná účelná deklarace nižší roční produkce piva u malých nezávislých pivovarů, poněvadž právě objem produkce piva rozhoduje o rozlišení mezi velikostními skupinami pivovarů, a tudíž sazbě spotřební daně z piva.

Pro zobrazení závislosti celkové sumy vybraných daní na míře zdanění se využívá **Lafferova křivka**, pojmenovaná po americkém ekonomovi Arthuru Lafferovi, jenž se zabýval nabídkovou stranou tržního mechanismu a kladl značný důraz na vyvolávací efekty velikostí daňových sazeb. V Obr. 3.1 lze vidět, že v obou extrémních bodech je daňový výnos nulový. Zatímco mezi těmito dvěma body existuje míra zdanění generující maximální výnosy. Pokud vláda zvýší daňovou sazbu nad tuto hranici, projeví se dané zvýšení negativně. U 100 % sazby dochází ke skutečnosti, že plátcí daně se snaží povinnosti platit daň vyhnout, a tím je způsoben vznik daňových úniků. Nulová sazba je výhodná pro plátce daně, avšak nevýhodná pro stát, neboť nepřináší žádný daňový výnos do státní pokladny.

**Obr. 3.1: Lafferova křivka**



**Zdroj: (Outsidermedia, 2012) + vlastní úprava**

V roce 2010 stát zvýšil sazbu daně z piva o třetinu a vláda si tím slibovala posílení státního rozpočtu o 1,3 miliardy korun ročně. Inkaso však meziročně stouplo o pouhých 800 miliónů korun. Vyšší sazba spotřební daně z piva způsobila vlnu nesouhlasu u velkých tuzemských pivovarů, které upozorňovaly na to, že vyšší cena piva může snížit spotřebu oblíbeného chmelového moku. A skutečně v roce 2010 klesl celkový výstav piva členů Svazu pivovarů a sladoven o osm procent na 15,7 milionu hektolitrů. Pokles se také projevil na tržbách pivovarníků. Pivovarníci však připouští, že pokles byl částečně způsoben krizí, která přiměla Čechy šetřit a způsobila pokles turistů mířících do ČR. Tady lze vidět odkaz na výše zmíněnou Lafferovu křivku (E15, 2012).



### 3.2.5 Vývoj sazeb

Od roku 1993 se v ČR zdaňují akcízy komodity, které požaduje směrnice 92/12/EHS. Mezi tyto komodity patří také pivo, jak již bylo zmíněno, a proto sazby spotřební daně z piva musí stále vyhovovat minimálním sazbám stanoveným Evropskými společenstvími (Široký, 2010).

Mezi důležité faktory, které se podílejí na vývoji reálné hodnoty akcíků, patří:

- posun hodnot akcíků k požadovaným minimálním sazbám díky zpevnování kursu CZK vůči EURU,
- pokles reálných hodnot sazeb spotřebních daní vlivem zvyšování cenové hladiny,
- zvyšování nominálních hodnot spotřebních daní (Široký, 2010).

Zvyšování nominálních hodnot sazeb spotřební daně z piva lze vidět v Příloze č. 1, která zobrazuje, že v letech 1993 – 1995 byla využívána jiná měrná jednotka, než je tomu nyní, a dále že v letech 1996 – 2009 byla základní sazba daně stále ve výši 24 Kč/hl/% a od roku 2010 vzrostla, a to na 32 Kč/hl/%.

### 3.3 Systém EMCS

Celní správa ČR zahájila 1. dubna 2010 provoz elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (Excise Movement and Control System – dále jen „EMCS“).

Dne 16. června 2003 se právním základem pro implementaci systému EMCS stalo Rozhodnutí Evropského parlamentu a Rady Evropské Unie č. 1152/2003 ES o zavedení elektronického systému pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani.

Hlavním důvodem pro zavedení systému EMCS bylo nahrazení dosud používaných „papírových“ průvodních dokladů (AAD) elektronickými průvodními doklady (e-AD), elektronickým systémem evidence a zároveň zabezpečení lepší kontroly a řízení přepravy zboží podléhajících spotřebním daním v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně uvnitř Společenství. Mezi další výhody patří zjednodušení pohybu zboží uvnitř Společenství, posílení aspektů vnitřního trhu v pohybu zboží podléhajících spotřební dani. Pro zjednodušení správních a obchodních postupů by měl být systém EMCS slučitelný s novým elektronickým tranzitním systémem (NCTS). Systémem NCTS (New Computerised Transit System) se rozumí společný projekt EU pro režim tranzit, jenž je založen na elektronické komunikaci

mezi subjekty (deklaranty), Celní správou ČR a zeměmi projektu (EU + ESVO). Propojenost obou systémů má přinést zjednodušení správy, vyšší stupeň operativnosti, úsporu nákladů a uživatelské pohodlí.

Více než 80 tisíc daňových subjektů s 27 národními správci daně členských zemí v rámci celé EU je propojeno prostřednictvím systému EMCS. Realizace systému EMCS by měla zlepšit fungování vnitřního trhu:

- zavedením elektronického přenosu průvodních dokladů,
- kontrolou údajů o daňových subjektech před odesláním zboží a rychlejším a bezpečnějším zasláním potvrzení o přijetí zboží v místě určení,
- monitorováním pohybu zboží podléhajícího spotřebním daním v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně v reálném čase,
- vykonáváním kontrol po dobu přepravy (Celní správa, 2009).

Náklady na zavedení systému byly rozděleny mezi Společenství a jednotlivé členské státy. Zatímco Společenství nese náklady na vývoj, pořízení, instalaci, údržbu a běžný provoz společného systémového rozhraní a společné komunikační sítě a náklady na koordinační služby, členské státy hradí náklady na zavedení a běžný provoz vnitrostátní databáze a síťového propojení a náklady programového a technického vybavení. V rámci šestiletého zaváděcího období počítalo Společenství s celkovou částkou souhrnného rozpočtu ve výši 35 miliónu EUR.

Pod označením **SEED** (System for the Exchange of Excise Data) se skrývá databáze, která je součástí systému EMCS a která přispívá ke zvýšení právní jistoty v obchodování a efektivnější správě daně. Umožňuje totiž jak podnikatelským subjektům, tak i správcům daně ověřovat existenci daňového subjektu, resp. obchodního partnera včetně jemu přidělených kompetencí. V databázi jsou shromážděny údaje o osobách všech členských států EU, které vyrábějí, skladují, přijímají nebo dopravují vybrané výrobky podléhající spotřební dani v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně. Jedná se o provozovatele daňových skladů, oprávněné příjemce a případně další osoby. Význam databáze naznačují sledované údaje, kterými jsou číslo plátce spotřební daně, jeho obchodní jméno a adresa, kategorie výrobků oprávněných plátcem přijmout, datum účinnosti registrace plátce (včetně jejich změn a zrušení) a také určení místně příslušného správce daně. Jde o správce, jež může o plátcí poskytovat požadující informace.

Obdobně jako v databázi VIES pro daň z přidané hodnoty lze za uživatelskou nevýhodu systému považovat nesymetričnost dostupných informací o jednotlivých daňových subjektech z členských zemí EU. Pouze správce daně totiž rozhoduje o tom, které údaje budou do systému propuštěny. Některé státy zveřejňují navíc obchodní firmu, adresu plátce daně, popř. další údaje, jiné členské státy EU pouze potvrzují platnost či neplatnost čísla registrace a seznam výrobků, se kterými má dané „číslo“ oprávnění nakládat (Svátková, 2009).

### **3.4 Spotřební daň z piva v Německu a Itálii**

V posledních letech se stále sazby spotřebních daní zvyšují, neboť hrají důležitou roli v oblasti fiskální politiky a v regulaci vybraných komodit na trhu. Významná role spotřební daně je při tvorbě ceny, a to díky rozdílům v lidových nápojích. Severské státy jsou významným producentem piva a spíše inklinují k jeho spotřebě než ke spotřebě tvrdého alkoholu či vína. Naopak jižní státy upřednostňují víno, a proto uvalují vyšší spotřební daň na pivo. Spotřební daň je tak skrytým nástrojem v ochraně domácích výrobců. Proto stojí za zmínku porovnání sazeb spotřební daně z piva v ČR, Německu a Itálii, kde je nepřímé zdanění rozdílné. Zatímco v ČR se sazba daně z piva pohybuje u hranice minimální sazby stanovené směrnicí EU, v Německu ještě blíže, v Itálii je na pivo uvalena vysoká daň.

Rozdílnost výše sazeb díky upřednostnění určitého typu alkoholu lze také vyvodit ze statistických údajů o spotřebě piva. V roce 2010 bylo dle statistických údajů od společnosti The Brewers of Europe<sup>41</sup> zjištěno, že nejvíce piv na hlavu se vypilo v České republice. Pokud se zahrnuly do obyvatel kojenci a děti, tak v roce 2010 činila průměrná spotřeba v Česku 160 litrů piv na hlavu. Hned za ČR následovalo Německo s počtem 110 litrů piv. Oproti tomu v Itálii, zemi vína, se vypilo piv nejméně, a to pouze 28 litrů na obyvatele. (Agris, 2012)

V roce 2012 však nastala změna. Spotřeba piva začala v tradičně pivařských zemích klesat. Důvody poklesu pití piva v Česku a Německu jsou demografické díky přílivu obyvatel z jihu. Česká republika se již od roku 2012 nenachází na prvním místě ve spotřebě piva na obyvatele, neboť ji předběhl malý tichomořský stát Palau. Světová zdravotnická organizace daný rok spočítala, že v Česku už bylo dle statistiky spotřebováno pouze 140 litrů piva na hlavu a v Německu 106 litrů piva. Z tohoto důvodu začaly velké pivovary sázet na výrobu nealkoholického piva, piva s příchutí, které se těší velké oblibě, ale také zdražovat. (Stejskalová, 2012)

---

<sup>41</sup> Založena v roce 1958, se sídlem v Bruselu.

V Itálii, zemi vína, bylo v roce 2011 dle údajů zveřejněných asociací Assobirra každé čtvrté konzumované pivo importované. Italské pivovary vyprodukovaly 13 410 000 hektolitrů piva, ale spotřebovalo se 17 715 000 hektolitrů, což představovalo průměrnou spotřebu piva na obyvatele v hodnotě 29 litrů za rok. Podle asociace Assorbirra je dovoz piva způsoben nekalou soutěží ze strany některých evropských zemí, které díky nízkým cenám znevýhodňují domácí produkty. Největší dovozce piva do Itálie bylo Německo s hodnotou 3 400 000 hektolitrů piva za rok 2011. Česká republika se umístila na šestnáctém místě v žebříčku exportérů piva do Itálie, a to s hodnotou 50 218 hektolitrů (BusinessInfo, 2013).

### 3.4.1 Charakteristika vybraných členských států

**Německo** patří od roku 1952 mezi zakládající členy EU a je pluralitní federativní republikou, která se člení na 16 spolkových zemí. Jeho zákonodárnými orgány jsou Spolkový sněm a Spolková rada. V roce 1985 se stalo součástí Schengenského prostoru a v roce 1999 členem eurozóny<sup>42</sup> (Široký, 2010).

Němčina se považuje za nejrozšířenější první jazyk v EU a Německo je třetí největší ekonomikou na světě. V produkci chmele na světě obsadilo druhou příčku v žebříčku a je proslulé svými kvalitními pivy (Evropská unie, 2013).

V Německu se spotřební daně dělí na:

- daň z piva,
- daň z šumivého vína,
- daň z lihovin,
- daň z minerálních olejů,
- daň z elektrické energie,
- daň z tabáku,
- ale také daň z kávy.

Tyto daně jsou vybírány na úrovni spolku a jsou příjmovou stránkou jeho rozpočtu. Výjimkou je daň z piva, která se dělí mezi spolek a země (BusinessInfo, 2012).

Celkové daňové zatížení k HDP v Německu, jež bylo v roce 2010 v hodnotě 38,1 %, je vyšší než v ČR. Podíl nepřímých daní na celkovém zdanění ve výši 29,8 % se pohybuje pod průměrem podílů v ostatních členských státech EU (Fantini, 2012).

---

<sup>42</sup> Euro bylo zavedeno 1. ledna 2002.

**Itálie**, země s jednou z nejvyšších životních úrovní v Evropě<sup>43</sup>, se stala v roce 1952 zakládajícím státem EU. Do Schengenského prostoru vstoupila v roce 1990 a měnu euro přijala v roce 1999<sup>44</sup>.

Mezi nejdůležitější odvody daňového charakteru vedle přímých důchodových daní a složitému systému sociálního pojištění patří právě nepřímé daně (Široký, 2010).

Daňové zatížení v Itálii je nadprůměrné a v roce 2010 bylo ve výši 42,3 % k HDP. To znamená, že je páté nejvyšší v EU. Podíl nepřímých daní se v roce 2010 pohyboval okolo 33,5 %, takže níže pod průměrem 38,6 % (Fantini, 2012).

Sazby spotřebních daní jsou v rámci členských států EU podprůměrné, avšak sazba spotřební daně z piva je vyšší než v České republice.

Nejdůležitější ustanovení v oblasti nepřímých daní v Itálii se týkají spotřebních daní z energetických produktů, elektřiny, alkoholu a alkoholických nápojů a tabáku. Daněmi uvalovanými na spotřebu dále podléhají emise znečišťujících látek, mezi které patří např. oxidy dusíku. (AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI, 2013)

Vedle spotřebních daní uvalených na pět komodit určených směrnicemi EU lze v Itálii od roku 2014 očekávat novou spotřební daň z finančních transakcí v pravděpodobné výši 0,1 %. Tato daň se stane součástí ceny bankovních služeb, jako jsou např. obchody s akciemi a dluhopisy, a její návrh schválili ministři financí jedenácti zemí EU právě včetně Itálie, ale také Německa. (Dvořák, 2013)

### **3.4.2 Vývoj sazeb**

V Příloze č. 2 lze vidět, že Německo i Itálie měly do přijetí eura do roku 2001 sazbu spotřební daně z piva v nezměněné výši. Obě země jako ČR využívají při výpočtu daně stupně Plato (°P) vyjadřující koncentraci piva v hmotnostních procentech extraktu původní mladiny. Pokud se zaměří pozornost na sazbu daně v eurech, je možno zpozorovat, že Itálie měla v letech 1993 – 2005 v průměru asi 1,8x větší sazbu spotřební daně z piva než Německo. V roce 2006 zvýšila sazbu daně z 1,59 EUR/hl/% na 2,35 EUR/hl/%, tudíž díky nezměněné sazbě Německa převýšila jeho sazbu až o 1,563 EUR/hl/%. Kurzy národních měn členských států k EURU byly k hodnotám vybraných let přepočteny k 1. říjnu předcházejícího roku.

<sup>43</sup> Jedná-li se o severní regiony země.

<sup>44</sup> Euro bylo zavedeno 1. ledna 2002.

Tab. 3.3 zobrazuje rozdílnost sazeb ve třech výše uvedených členských státech EU v roce 2013. Německo se pohybuje kolem hranice minimální sazby nejbližší. Základní sazba je o pouze 0,039 EUR vyšší než sazba stanovená EU. ČR zaujímá druhé místo mezi třemi danými státy, a to s hodnotou 1,25122 EUR/stupeň Plato dle platného kurzu ČNB <sup>45</sup> k 15. 3. 2013. Nejvyšší místo zaujímá Itálie s hodnotou 2,35 EUR/stupeň Plato, což je způsobeno jiným oblíbeným národním nápojem, jak již bylo zmíněno výše.

**Tab. 3.3: Akcíz z piva v roce 2013**

	Akcíz na stupeň Plato
	Minimální sazba 0,748 EUR/stupeň Plato
	Skutečná sazba v EUR
Německo	0,787
ČR	1,25122 <sup>46</sup>
Itálie	2,35

**Zdroj: (European Commision, 2013) + vlastní úprava**

<sup>45</sup> Česká národní banka.

<sup>46</sup> 1 EUR = 25,575 CZK dle kurzu ČNB k 15. březnu 2013.

## **4 Praktická aplikace spotřební daně z piva ve vybraném pivovaru**

Pro praktickou část bakalářské práce byl vybrán pivovar Ostravar, nejstarší dodnes fungující podnik na území Ostravy. Tento pivovar, jehož kořeny sahají až do 19. století, byl, je a bude vždy se svým typickým pivem oblíben mezi obyvateli Ostravy. Pro přepravu vybraných výrobků podléhající spotřební dani v podmíněném osvobození od daně využívá systém EMCS. Pivovar Ostravar je společně se smíchovským Staropramenem a skladovým areálem v Praze – Radotíně součástí společnosti Pivovary Staropramen s.r.o., která je známá s více než 15 % podílem jako druhý největší výrobce piva v ČR, a jejíž pivo se vyváží do třiceti zemí světa. Daná společnost je aktivním členem Českého svazu pivovarů a především je jedním ze spoluzakladatelů tzv. Iniciativy zodpovědných pivovarů. Pivovary Staropramen s.r.o. a mnoho jiných společností zastřešuje skupina Molson Coors Brewing Company, jenž patří mezi největší pivovarnické společnosti světa a její sídlo se nachází v Denveru ve Spojených státech amerických.

### **4.1 Historie vybraného pivovaru**

Pivovarnictví se začalo na Ostravsku objevovat již v 12. století, ale tradice ostravského pivovaru započala o několik století později. 24. října roku 1897 se shromáždilo 187 upisovatelů akcií na první ustanovující schůzi podílníků a nově založilo Český akciový pivovar v Moravské Ostravě na ulici Hornopolská. Vše bylo pořízeno pouze z českého kapitálu. O rok později, a to v květnu roku 1898, zde uvařili první várku všemi milovaného zlatavého moku. V neděli 4. září roku 1898 za velké účasti obecního a hudby hornické kapely došlo k prvnímu slavnostnímu čepování piva. Tato slavnost se udála v Národním domě v Moravské Ostravě, který je dnes znám jako Divadlo J. Myrona.

Pivovar nakupoval slad na Hané a pro získání levného ledu nechal vybudovat rybník nacházející se nedaleko Hornopolské ulice. Začalo se vyrábět černé pivo Havíř, jež se prodávalo jak v sudech, tak také v lahvích. A v srpnu roku 1899 na dnešní ulici Cihelní pivovar Ostravar slavnostně otevřel pivovarskou restauraci, které se těší zákazníci dodnes.

Počátek 20. století považoval pivovar za ekonomicky úspěšné období a v roce 1907 vstoupil do Spolku českých pivovarů a sladoven na Moravě. V dalších letech zasáhly pivovar a celou republiku války a krize a pivovar téměř pozastavil výrobu. Tuto skutečnost dokazuje rok 1918, kdy činil výstav piva pouhých 3 700 hektolitřů. V roce 1939 již bylo zaznamenáno zlepšení. Výstav piva se zvýšil na 92 000 hektolitřů. V následujících letech pivovar prošel několika fázemi rekonstrukcí a modernizací a po znárodnění se stal součástí několika

podniků. Od 25. června 1990 se pivovar osamostatnil a nazýval se Ostravar, státní podnik Ostrava. V roce 1993, a to dne 24. února, byla založena společnost Pivovar Ostravar a.s. Po 3 letech opět změnila společnost vlastníka díky sloučení se společností Pražské pivovary a.s., které v roce 1998 zvýšily ceny pív vařených v pivovaru Ostravar. Mezi hlavní důvody zvýšení cen patřilo zvýšení spotřební daně z piva a cen některých druhů zboží dovážených ze zahraničí.

Ačkoliv u piva nejsou zaznamenány téměř žádné daňové úniky, nebo aspoň medializovány, v roce 2002 zjistily finanční úřady v Ostravě, Praze a dalších městech, že docházelo mezi hostinskými a společností Pražské pivovary a.s. k rozsáhlému ilegálnímu odebírání piva. Skutečnost se odehrála tak, že majitelé restaurací přijímali faktury jen na menší část dodávky a poměrná část odebíraného piva se na dokladu předkládaného v účetnictví vůbec neobjevila. Naštěstí daňoví úředníci daňové úniky mohli rozpoznat tak, že získali přístup k počítačovým sestavám ve Staropramenu a Ostravaru a zadali speciální kód 6680000. Tím se na PC<sup>47</sup> objevily podniky, které odebíraly pivo bez dodacího listu. Pokud by totiž dodávka prošla účetnictvím, tak by bylo možné zadat legální sedmimístné číslo, které vlastnil každý daný podnik. Podniky však dostaly od finančních úřadů nabídku k napravení nepříjemné situace tím, že jim bylo doporučeno podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů a k dani z přidané hodnoty (Pivovary, 2013).

Na začátku roku 2003 se společnost přejmenovala na Pivovary Staropramen a.s. a v roce 2005 začala úspěšně a ve velkém množství vyvážet pivo do Velké Británie. Hned následující rok se uchytila v Itálii, kde bylo pivo Ostravar Premium zahrnuto např. do sortimentu řetězce Plus. V roce 2009 se společnost Pivovary Staropramen a.s. staly členem nově vzniklé pivovarské skupiny Starbev. Pivovar Ostravar uvedl na trh fotbalové pivo Bazal a zavedl novou moderní myčku vratných lahví, a tím se stal šetrnější k životnímu prostředí. Během roku se ušetřilo 5 200 GJ páry a 17 500 m<sup>3</sup> vody.

Za zmínku stojí poslední uskutečněná akce pivovaru Ostravar, která se konala 24. října 2012 k připomenutí stopatnáctiletého výročí od svého založení. V tento den udělal pivovar radost svým věrným zákazníkům a nechal rozvést 200 sudů narozeninového piva Ostravar STO15<sup>0</sup> zdarma.

---

<sup>47</sup> Osobní počítač.

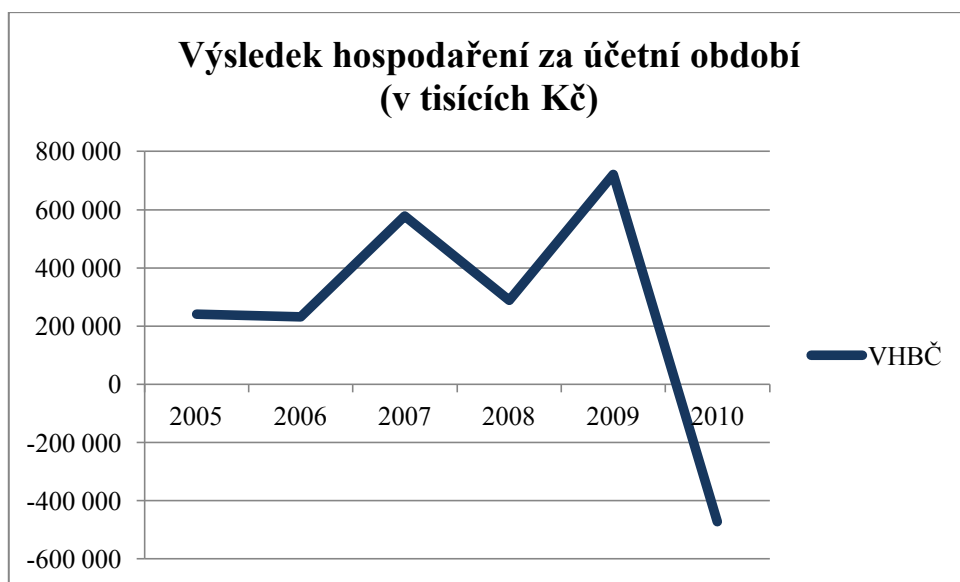


## **4.2 Ekonomický vývoj společnosti Staropramen s.r.o. od roku 2005**

### **4.2.1 Vývoj výsledku hospodaření za účetní období**

Na Obr. 4.1 lze vidět, že v roce 2005 a 2006 byl výsledek hospodaření za účetní období v podobné výši, a to v roce 2005 na úrovni 240 474 tisíc Kč a v roce 2006 na úrovni 231 248 tisíc Kč. V roce 2007 vzrostl až na 578 399 tisíc Kč. Tato výše mohla být z části způsobena uvedením piva Ostravar Premium v Itálii a úspěšným rozšířením ve Velké Británii. V roce 2008 se výsledek hospodaření dostal zpětně na nižší úroveň s celkovou částkou 289 643 tisíc Kč, ačkoliv výstav piva dosáhl s hodnotou 769 tisíc hektolitrů piva druhého nejlepšího výsledku ve stodvanáctileté historii společnosti. V daném roce značka Ostravar rozšířila své portfolio o výrobu piva v plechovce, a následně začala s přípravou již výše zmíněného fotbalového piva Bazal. Přestože se společnost Staropramen a.s. stala v roce 2009 členem nově vzniklé pivovarské skupiny Starbev a pivovar Ostravar investoval téměř 20 miliónů korun do nové myčky na mytí vratných lahví, společnost dosáhla během daného období vrcholu se ziskem 720 581 tisíc Kč. V následujícím roce se bohužel společnost dostala do ztráty ve výši 472 miliónů korun především díky fúze, kterou v souvislosti se změnou majitele prošla společnost k 1. lednu 2010. Tudíž se nedá říci, že propad firmy souvisel s hlavní činností, tedy výrobou a prodejem piva. Na poklesu zisků se zejména projevila krize a taktéž zvýšení spotřební daně na 32 Kč/hl/%. Celkový výstav piva se snížil na 2,8 miliónů hektolitrů, což znamenalo snížení o pouhých 7 %. Podobný pokles byl v daném roce zaznamenán téměř na celém tuzemském pivním trhu. V roce 2011 díky uvedení piva v PET lahvích na trh prodala společnost celkem 3,03 miliónů hektolitrů piva, což je mírně o 8 % více než v předchozím roce.

**Obr. 4.1: Výsledek hospodaření za účetní období (v tisících Kč)**



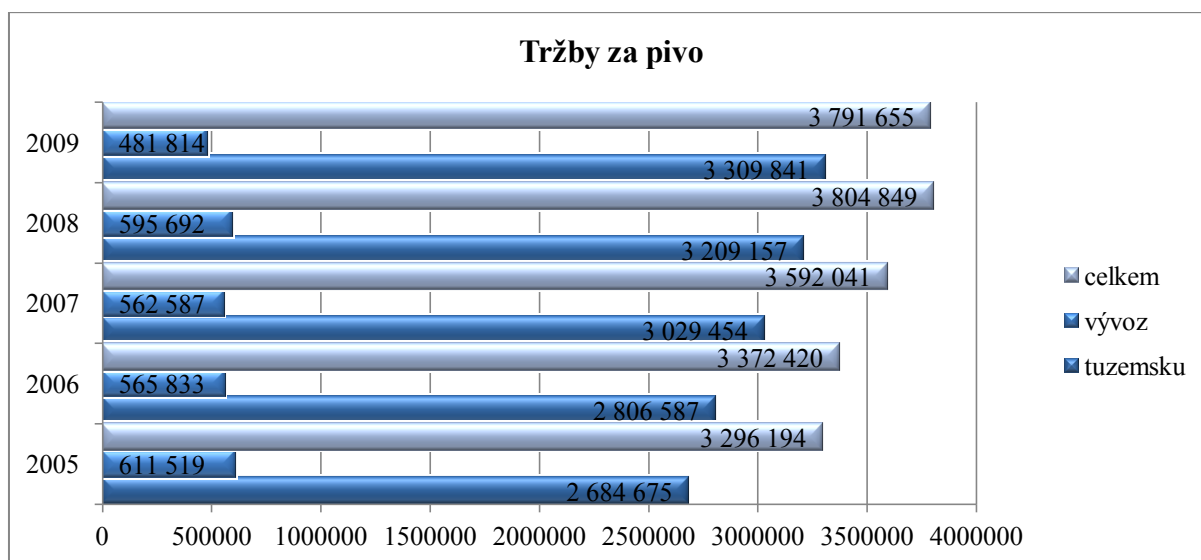
**Zdroj: (Výroční zprávy společnosti Staropramen s.r.o., 2006 – 2009) + vlastní úprava**

#### **4.2.2 Tržby za pivo**

Obr. 4.2 poukazuje na vývoj tržeb za pivo v letech 2005 – 2009. Lze vidět, že tržby za pivo od roku 2005 stále stoupaly, taktéž jako jejich hlavní složka tržby z prodeje piva v tuzemsku. Celkové tržby se během daného období zvýšily o reálnou částku 495 461 tisíc Kč, v procentech to znamená cca 13,07 %. Tržby za vývoz piva každoročně kolísaly, ale je možné říci, že v roce 2005 hodnota vývozu v částce 611 519 tisíc Kč dosáhla vrcholu, zatímco v roce 2009 činila hodnota tržeb z vývozu pouhých 481 814 tisíc Kč. Zvýšení tržeb v tuzemsku mohlo zapříčinit v roce 2008 uvedení piva v plechu, jenž je mezi spotřebiteli velmi oblíbené, a v roce 2009 již výše zmíněný prodej nového fotbalového polotmavého piva Bazal.

Během vybraného časového rozmezí došlo ve společnosti ke třem výměnám vrchního sládka. V roce 2007 na tuto pozici nastoupil Hans-Arnd Dahnken, který v dané funkci nahradil Roberta Kuželu. V roce 2009, což se událo po pouhých dvaceti měsících, vystřídal ve funkci vrchního sládka Hanse-Arnda Dahnkena nový sládek Richard Kornas.

**Obr. 4.2: Tržby za pivo (v tisících Kč)**



**Zdroj: (Výroční zprávy společnosti Staropramen s.r.o., 2005 – 2009) + vlastní úprava**

### 4.3 Systém EMCS

Prvním předpokladem pro využití systému EMCS se stává skutečnost, kdy je pivovar označen za daňový sklad. Pivovar Ostravar systém EMCS od roku 2010 využívá, neboť společně s pivovarem na Smíchově a skladovým areálem v Praze – Radotíně podléhá tomuto označení. Tyto tři závody mezi sebou přepravují vybrané výrobky v režimu podmíněného osvobození od daně, kdy jsou povinny poskytnout určitou výši zajištění daně. Zajištění je dáno ve stejné výši po celý rok a tato výše lze měnit pouze vzhledem k výši přepravovaných vybraných výrobků. Po celé roční období je čerpání kontrolováno celními úřady z důvodu důkazu, že spotřební daň byla odvedena. V minulosti se výše zajištění nemohla přesáhnout. Jeden daňový sklad má možnost poskytnout zajištění daně v maximální výši 80 000 000 Kč. Závody také mohou exportovat vybrané výrobky do zahraničí za předpokladu, že příjemcem je daňový sklad. Pokud vyváží do třetích zemí, využívají po překročení hranic EU jiný doklad v podobě čárového kódu. Při obchodování je zaručena celní jistota a na dodacím listu při vnitropřesunu mezi sklady není vyznačena spotřební daň.

Všechny daňové sklady využívající systém EMCS musí každý rok žádat o obnovení daňového skladu u příslušného celního úřadu. Pivovar Ostravar se hlásí u Celního úřadu Ostrava sídlícího na ulici Vítkovická 1 a má jako ostatní daňové sklady přiděleno evidenční číslo. Dále je potřeba podat žádost o povolení elektronické komunikace v EMCS s celním úřadem, neboť pouze omezený počet zaměstnanců může na základě svého elektronického

podpisu potvrdit převzetí vybraných výrobků v systému EMCS a dále ho využívat. Náležitosti formuláře **Žádost o povolení elektronické komunikace v EMCS s celním úřadem** lze shlédnout v Příloze č. 3.

Zavedení systému EMCS do osobních počítačů ve společnostech vyžaduje splnění určitých požadavků:

- operační systém Microsoft Windows pro bezproblémový garantovaný chod systému,
- webový prohlížeč Internet Explorer 7 a vyšší s podporou technologie Microsoft SilverLight 3.0 společně s upravením nastavení aplikace Internet Explorer,
- prohlížeč PDF souborů pro tisk e-AD jako je např. Adobe Reader,
- „kvalifikovaný“ certifikát vydaný státem uznávanou certifikační autoritou pro elektronické podpisy při odesílání dat směrem k celní správě,
- komunikační požadavky – emailová schránka, spolehlivé připojení k Internetu či povolení komunikace pro protokol http.

Po splnění výše uvedených požadavků se přistoupí ke spuštění aplikace, která předchází samotnému využívání systému EMCS. Podrobná uživatelská příručka ke spuštění aplikace je veřejně dostupná na internetových stránkách Celní správy. V této kapitole však bude uveden pouze zjednodušený popis.

Na počátku je nutná instalace technologie Microsoft SilverLight, díky které se ve webovém prohlížeči objeví přihlašovací obrazovka aplikace EMCS DM. Daná aplikace si při prvním spuštění vyžádá instalaci ActiveX prvku pro podepisování zpráv. Úroveň oprávnění uživatelů v aplikaci se může lišit. Dále uživatel oprávněný k užívání systému EMCS provede na základě vyplnění základních informací konfiguraci uživatele, která může být následně změněna, a konfiguraci firmy kvůli podávání e-AD. Pro připojení k existující firmě se u daňových skladů využívá pouze SEED ID vlastníka firmy, nikoli SEED ID konkrétního skladu. Pojmem SEED ID pro daňový sklad se rozumí evidenční číslo tvořené zkratkou CZ, posledními dvěma čísly roku založení daňového skladu, písmenem „S“ a třímístným pořadovým číslem daňového skladu. U SEED ID pro provozovatele daňového skladu v ČR se pouze za poslední dvě čísla roku založení daňového skladu zamění dvě nuly a za třímístné pořadové číslo daňové skladu tři nuly.

Pro lepší názornost lze uvést příklad:

- SEED ID daňového skladu – CZ0500745S001,
- SEED ID vlastníka – CZ0000745S001.

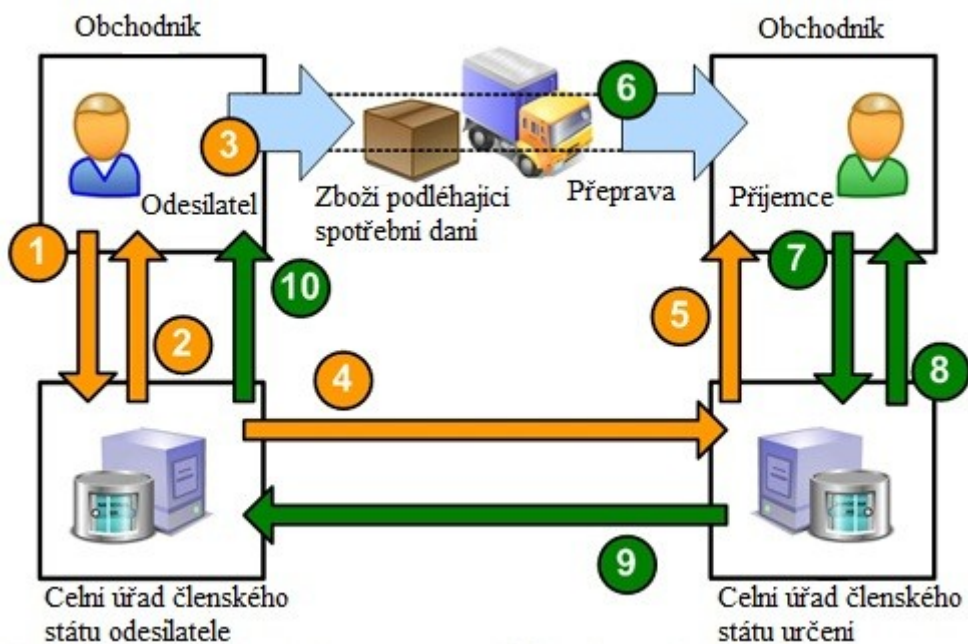
Pokud oprávněný uživatel úspěšně spustí aplikaci EMCS DM, má možnost využívat tyto základní funkce:

- pořízení, podání, oprava a tisk e-AD,
- změnu či storno e-AD,
- hlášení o příjmu zboží,
- vyjádření k nesouladu a opoždění doručení e-AD,
- správu záruk se sledováním jejich použití,
- správu uživatelského adresáře firem,
- správu jednotlivých uživatelů a firemního účtu.

#### 4.3.1 Popis fungování systému EMCS v praxi

Pro lepší pochopení bude názorně vysvětleno fungování systému EMCS v praxi na obecném modelu viz Obr. 4.3, který je zobrazen níže.

**Obr. 4.3: Popis fungování systému EMCS v praxi**



**Zdroj: (Taxation and Customs Union, 2013) + vlastní úprava**

Popis přepravy vybraných výrobků podléhajících spotřební dani mezi členskými státy:

1. Odesílatel předloží elektronický průvodní doklad (e-AAD) celnímu úřadu svého členského státu.
2. Celní úřad členského státu odesílatele ověří elektronický průvodní doklad a zašle jej zpět odesílateli.
3. Odesílatel odešle vybrané výrobky podléhající spotřební dani příjemci.
4. Celní úřad odesílatele přepošle elektronický průvodní doklad celnímu úřadu členského státu příjemce.
5. Celní úřad příjemce následně předá tento doklad příjemci zboží.
6. Odeslané vybrané výrobky podléhající spotřební dani jsou doručeny příjemci.
7. Příjemce předloží zprávu o přijetí zboží danému celnímu úřadu.
8. Celní úřad příjemce potvrdí zprávu o přijetí a zašle zpět příjemci zboží.
9. Celní úřad příjemce odešle zprávu o přijetí celnímu úřadu odesílatele.
10. Zpráva o přijetí je předána odesílateli celním úřadem sídlícím ve svém členském státě (European Commission, 2013).

Dříve než bude uveden příklad přepravy zboží podléhající spotřební dani, stojí za zmínku popis hlavní obrazovky aplikace EMCS DM, která se následně objeví po každém úspěšném přihlášení do systému.

V horní části obrazovky se nachází titulek, jenž se skládá z názvu a aktuální verze aplikace. Dále je zde zobrazen přihlášený uživatel a odkaz na nápovědu. Pod titulkem lze vidět hlavní záložky, tlačítka a podzáložky.

Mezi hlavní záložky patří:

- EMCS – Odesílatel,
- EMCS – Příjemce,
- GLZ,
- Uživatelský adresář firem,
- ECR<sup>48</sup> zprávy,
- Konfigurace.

---

<sup>48</sup> Elektronické celní řízení.

V záložce **EMCS - Odesílatel** podává a stornuje pověřená osoba nová e-AD, mění údaje o přepravě a má možnost sledovat doručení e-AD příjemci a uvolnění zajištění. Při stornu elektronického dokladu musí věnovat pozornost času storna, neboť při přepnutí do podzáložky **Detail AAD** zjistí, že stornovat zásilku lze jen do času 23:30 hod., a to pouze kvůli nenaložení zásilky během jednoho dne. Dále může využít podzáložky **Vysvětlit nedoručení** a **Vysvětlit nesrovnalosti**. Pokud pověřená osoba nestihne termín a tím neuzavře přepravu, musí podat vysvětlení místně příslušnému celnímu úřadu pomocí žádosti o manuální uzavření přeprav, kdy do přílohy zaznamená pořadové číslo přepravy LRN a číslo dodacího listu. Jestliže není zaslán při přepravě výrobků doklad, využije pověřená osoba tlačítko **Upomínky**. Tlačítko Upomínky se vedle tlačítek Všechny, Aktivní, Řešení nesrovnalostí a Ukončené přímo vztahuje k vybraným elektronickým dokladům a společně s nimi slouží k rychlému filtrování dokladů. Např. pod tlačítkem **Aktivní** se nachází pouze neukončené doklady, u nichž se očekávají další změny.

Při přepnutí na záložku **EMCS – Příjemce** má pověřená osoba možnost nahlásit přijetí zásilky, odmítnout zásilku či nahlásit nesrovnalosti. Při přijetí vybraných výrobků vypíše číslo přepravy a nahlásí přijetí zásilky. Zde se zobrazí přijetí a datum zásilky. Pověřená osoba má povinnost potvrdit místně příslušnému celnímu úřadu převzetí zásilky pomocí elektronického podpisu. Následně se zobrazí stav schválení k přijetí, a poté stav doručené a vyřešeno.

Třetí hlavní záložkou je záložka **GLZ**, v níž se vede individuální evidence záruk a ve které má pověřená osoba možnost dotazování se na aktuální stav záruky a na další údaje o záruce.

Hlavní záložka **Uživatelský adresář firem** obsahuje individuálně vygenerovaný adresář obchodních partnerů, který je výhodný při potřebě rychlého doplnění adresy při vyplňování podávaného e-AD.

Jestliže pověřená osoba potřebuje zobrazit detaily jednotlivých ECR zpráv nebo podepsat zprávy, které dosud nebyly podepsány, přepne na předposlední záložku **ECR zprávy**. V dané záložce nalezne kompletní evidenci veškerých ECR XML<sup>49</sup> zpráv odeslaných na celní úřad, či doručených zpráv místně příslušným celním úřadem.

V poslední záložce **Konfigurace** se nachází konfigurace profilu uživatele a firmy. Zde mohou pověřené osoby přidělovat práva s využitím aplikace dalším uživatelům v rámci

---

<sup>49</sup> Standardizovaný formát pro výměnu elektronických dat.

firmy, měnit základní údaje o své osobě, ale také o dané firmě, ve které uživatel aplikace ECMS DM působí. Při konfiguraci firmy však musí být splněna podmínka správce firemního účtu. K přidělování práv dalším uživatelům slouží podzáložka **Konfigurace uživatelských rolí**, u které má pravomoc k obsluze také pouze správce firemního účtu. Zde má každý pověřený uživatel nadefinovanou příslušnou roli, jež mu umožňuje zobrazit pouze ty doklady, ke kterým má přístup. Role mají předdefinované dvoumístné číslo a např. role 99, pod níž se skrývá správce firemního účtu, má stejná práva jako role 30, pod kterou obsluhuje aplikaci manažer všech skladů, a navíc má k tomu již výše zmíněnou pravomoc ke konfiguraci firmy a udělování práv jednotlivým uživatelům. V Obr. 4.4 je možno vidět, jaké základní údaje jsou potřeba uvést při konfiguraci uživatelských rolí. Mezi základní údaje např. patří e-mailová adresa uživatele a SEED skladu, ke kterému je uživatel příslušný.

**Obr. 4.4: Konfigurace uživatelských rolí**

Konfigurace uživatelských rolí

Uživatelé a role

2 / 3

Uživatel

v.sykora@aquasoft.eu

Role

20 - Manažer

Příslušnost uživatele ke skladům firmy

2 / 2

☒ Uživatel je příslušný tomuto skladu

SEED skladu

CZ0422626S002

Uložit Zavřít

**Zdroj: (EMCS DM Klient: Uživatelská příručka, 2010, s. 16)**

Pod hlavními záložkami, podzáložkami a tlačítky se nachází seznamy dokladů, které zaujmají největší část hlavní obrazovky. Jelikož je v seznamech nespočetně mnoho elektronických dokladů, uživatel aplikace má možnost seznamy řadit sestupně nebo vzestupně dle libovolného sloupce pomocí kliknutí na pravou část hlavičky sloupce, či seznamy filtrovat zadáním filtru a kliknutím do dolní části hlavičky sloupce. Jako příklady filtrů lze uvést např. části názvů společností, data podání dokladů, podmínku „>1“ pro vyhledání dokladů,



u nichž došlo k určité změně, či hodnotu „\*S000“ pro doklady náležející libovolnému přijímacímu skladu.

Hlavička seznamu dokladů obsahuje tyto základní atributy e-AD dokladů:

- LRN,
- ARC,
- Typ AAD,
- Stav,
- Chyba,
- Datum podání,
- ID odesílatele,
- Název odesílatele,
- ID příjemce,
- Název příjemce,
- Datum změny stavu,
- Doba přepravy.

Zkratkou **LRN** se rozumí pořadové číslo přepravy přidělené v rámci ES, které je chápáno jako jednoznačný identifikátor dokladu pro vybraného odesílatele.

Zkratka **ARC** znamená referenční kód přidělený správcem vkladu, tudíž místně příslušným celním úřadem, a je to jednoznačný identifikátor dokladu v rámci systému EMCS jako celku. Skládá se z několika znaků, přičemž první dva znaky označují rok, druhé dva zemi pořízení e-AD a zbývající znaky tvoří unikátní kód.

Pod atributem **Doba přepravy** se skrývá doba trvání, která je zadávána v hodinách nebo dnech. Pokud přeprava trvá jeden den, hlídají se pouze hodiny a typ doby přepravy je označen písmenem H. Maximální doba přepravy 24 hodin se využívá při přepravě na území ČR. Zatímco při přepravě vybraných výrobků do jiných zemí je typ doby přepravy označen písmenem D. Maximální počet dní při přepravě do jiných zemí činí 92 dní. Při přepravě vybraných výrobků do Anglie Pivovar Ostravar zadává dobu přepravy cca 7 dní. Celková lhůta pro doručení zásilky je určena dobou trvání přepravy společně s datem a časem odeslání elektronického dokladu.

Po stručném seznámení se s hlavní obrazovkou aplikace a jejími záložkami lze nyní uvést jednoduchý příklad z praxe.

Pivovar Ostravar, jakožto daňový sklad, je jak odesílatelem, tak příjemcem vybraných výrobků podléhajících spotřební dani, a proto je zde uveden názorný příklad na příjem zboží od distribučního centra Radotín. Hodnoty využitě v této části bakalářské práci jsou vynásobeny smyšleným koeficientem, který není uveden z důvodu přání společnosti. Dále zde nejsou zobrazeny počty obalů – kartonů přepravených vybraných výrobků, jež jsou vypsány spolu s popisem výrobků v záložce **Vybrané výrobky**. Před uvedením příkladu stojí za podotknutí, že pracovníci pracující s aplikací EMCS DM ve společnosti Pivovar Ostravar uchovávají potřebné vytištěné doklady k přepravě zboží v šanonech rozříděných dle zemí. Při pohybu zboží mezi daňovými sklady se využívá dodací list pro vnitropřesun. Interní doklad obsahuje číslo dodacího listu, číslo objednávky, datum, číslo auta, jež přepravuje zásilku, číslo nákladového listu, apod. Data z interního dokladu se samy elektronicky překlápí do systému EMCS a příjemce již z větší části pracuje při přijetí zásilky pouze s tímto systémem.

Dne 24. října 2012 přijala pracovnice daňového skladu Pivovar Ostravar zásilku na dva druhy pív, jež budou uvedeny níže. V aplikaci EMCS DM pracovnice zadala číslo LRN pro zobrazení elektronického dokladu přepravovaného zboží. V záložce **Odesílatel a příjemce** byl uveden stav schváleno. Pod záložkou **Celní úřady** měla uživatelka aplikace možnost vidět, pod který celní úřad spadal odesílající sklad. V záložce se jí objevil Celní úřad Praha D5 a pod záložkou **Přeprava** byly zobrazeny informace o přepravci, SPZ automobilu, označení celní závěry, neboli plonby. Velmi důležité jsou informace uvedené v záložce **Vybrané výrobky**, kde se uvádí kód daňového produktu a jeho popis. Uživatelka aplikace přijala vybrané výrobky v těchto uvedených zkratkách:

- STAR SVĚTLÝ 24 X 50 CL TRAY CAN<sup>50</sup>,
- STAR NEFILTR 30L KEG<sup>51</sup>,
- STAR SVĚTLÝ 10 X 50 CL MP VRA EM.

Poté v záložce **Zajištění přepravy** zjistila identifikační číslo záruky, a to kód GRN, a spotřební daň, která činila 49 040,64 Kč. V záložce **Hlášení o přijetí** přijala zásilku vybraných výrobků s výsledkem bez výhrad. Vypsala, že zásilka byla přijata v pořádku

---

<sup>50</sup> Plechovka.

<sup>51</sup> Sud.

dne 25. října 2012 a na přijatém dokladu v tištěné podobě vyznačila příjem velkým písmenem P. Na uvedeném příkladu lze vidět, že již výše zmíněná doba přepravy mezi daňovými sklady v tuzemsku trvá pouhý jeden den.

Ačkoliv je systém EMCS velmi propracovaný, v praxi může docházet k určitým komplikacím, a tudíž je potřeba mít záložní plán, či být seznámen s tím, jak v nepříjemných situacích postupovat.

Jestliže příjemci daňového skladu není doručen k zásilce vybraných výrobků doklad, uživatel aplikace zapíše potřebné informace do záložky Upomínky, jak již bylo zmíněno výše. Nepříjemná situace nastává tehdy, pokud si příjemce zásilky vybraných výrobků doklad nezajistí. Na zajištění dokladu má poskytnutou tříměsíční lhůtu. Po překročení lhůty má povinnost zaplatit spotřební daň.

Při podání elektronických dokladů v systému EMCS se mění stav dokladů. Nejprve se vytváří přiřazovací číslo, kdy doklad je ve stavu „Podáno.“ Po cca 1 minutě se stav změní na „Schváleno“, přičemž v systému naběhne dané přiřazovací číslo. V určitých případech je potřeba doklad upravit a může se stát, že systém nahlásí chybu. Poté je potřeba informovat o této skutečnosti místně příslušný celní úřad a v systému stále podávat elektronický doklad, dokud se stav nezmění na schválený.

Může se také stát, že bude potřeba upgradu, a tím se většinou vše opozdí o dvě hodiny. Uživatelé aplikace se ale nemusí obávat, neboť celní správa tuto skutečnost nahlásí dopředu a odesílatelé zásilek vybraných výrobků si dopředu vytisknou doklady u kamióňů.

Pokud padne systém na delší čas, je potřeba přiřadit pořadová čísla a ručně vyhotovit pět listů, které se nejprve musí nafxovat na celnici a postupovat podobně, jako se postupovalo před uvedením systému EMCS do roku 2010. Nesmí se dovolit, aby kamiony započaly přepravu zásilky vybraných výrobků bez přijetí ručně vyhotoveného dokladu. Tato skutečnost se nesmí porušit ani při běžném fungování systému EMCS, neboť dopravce má povoleno zahájit přepravu až po avízu z aplikace EMCS DM, kdy je přiděleno číslo přepravy a následně dané číslo vyhodnoceno klíčem z důvodu registrace. Po spuštění systému je potřeba vše zaevidovat a opravit. Stručné popsání postupu vyhotovení pěti dokladů bude zmíněno níže.

Za hlavní rozdíly běžného ručního vydávání dokladů a systému EMCS v praxi lze považovat počet vyhotovení dokladů a návštěvnost pracovníků Pivovaru Ostravar

na celnici. Nyní je potřeba vyhotovit pouze jeden list papíru, na němž je vyznačen kód dopravy ACR. Zatímco v minulosti bylo potřeba vyhotovení pěti listů. První doklad si ponechával odesílající sklad. Druhý až čtvrtý doklad byl předán dopravci zásilky a pátý místně příslušnému celnímu úřadu pro odesílající daňový sklad. Příjemce zásilky přijal druhý až čtvrtý doklad, přičemž druhý doklad si přenechal, potvrdil příjem vybraných výrobků, zaslal na celní úřad místně příslušný přijetí výrobků potvrzený čtvrtý doklad a zpětně potvrzený třetí doklad odesílateli vybraných výrobků. Při zaměření se na návštěvnost pracovníků na celnici stojí za zmínku, že v minulosti měl pracovník pivovaru povinnost další den na celnici osobně nahlásit zahájení přepravy vybraných výrobků. Jelikož každý den z Pivovaru Ostravar vyjíždí cca 15 kamiónů, nebylo by to nic jednoduchého, a především by šlo o ztrátu času. Naštěstí po uvedení systému EMCS do praxe pracovníci pivovaru navštěvují celnici pouze jednou za měsíc, a to při mimořádných událostech.

Při stručném popisu systému EMCS již byly výše uvedeny obecné klady a zápory dané aplikace. Je však potřeba zmínit klady a zápory aplikace EMCS DM v praxi a uvést návrhy pro zlepšení záporných stránek aplikace.

Mezi kladné stránky aplikace v praxi patří:

- zjednodušení a zrychlení,
- větší jistota,
- méně administrativy,
- umožnění exportu dat do programu Excel od společnosti Microsoft,
- snížení spotřeby papírů pro tisk dokladů,
- zamezení ztráty dokladů,
- nepotřebnost zakládání vrácených dokladů,
- návštěvnost celnice 1x do měsíce,
- možnost obrácení se na helpdesk celní správy v případě problému,
- průběžné sledování stavu přepravované zásilky,
- zamezení daňovým únikům.

V Pivovaru Ostravar byla nalezena pouze jedna důležitá záporná stránka, a to ta, že společnost Staropramen s.r.o. vlastní tři závody, které mají svá podčísla, avšak ID odesílatele je pouze jedno. Je proto nutné při příjmu a odesílání zásilek vybraných výrobků do detailů zkontrolovat elektronické doklady. Jako návrh po zlepšení dané záporné stránky

systému EMCS je zde uvedena větší početnost a různorodost filtrů, které by dokázaly rychleji vygenerovat potřebný daňový sklad, či jemu příslušný elektronický doklad.

Za menší nevýhodu při zahájení fungování systému EMCS v praxi se ještě dalo považovat to, že se pověřené osoby musely za pochodu učit ovládat a pracovat s danou aplikací. To se však mohlo v určité míře stát pozitivem, neboť se uživatelé aplikace učili ze svých chyb a měli možnost naučit se větší zodpovědnosti. A díky možnosti ručního vyhotovení papírových dokladů bylo pro pracovníky zahájení přepravy méně stresující.

#### 4.4 Modelové daňové přiznání

Při modelovém daňovém přiznání ke spotřební dani z piva je brána v úvahu fiktivní situace se smyšleným daňovým skladem z důvodu firemního tajemství již výše zmíněného pivovaru Ostravar. Uvedené příklady se však také mohou uskutečnit právě v něm. Vybraný pivovar s fiktivním názvem ABC s.r.o. je zařazen do velikostní skupiny uplatňující základní sazbu při výpočtu spotřební daně z piva, tudíž s ročním výstavem piva nad 200 000 hektolitřů.

Dne 14. června 2012 uvedl vybraný pivovar do volného daňového oběhu celkem 2 000 lahví 0,5 l piva Nefiltr. Z tohoto množství nechal vybraný pivovar vyvézt 1 400 lahví do třetích zemí a zbytek lahví byl prodán v tuzemsku. Je potřeba uvést, že vybrané pivo obsahuje 12 % extraktu původní mladiny.

Nejprve je nutné vypočítat základ spotřební daně z piva, který je udáván v hektolitrech, dále jen hl. Výpočet základu daně vypadá následovně:

$$2\,000\text{ ks} \cdot 0,5\text{ l} = 1\,000\text{ l} = 10\text{ hl.} \quad (4.1)$$

Výsledkem je číslo 10 hl, pomocí kterého se následně vypočte spotřební daň z piva zároveň s vynásobením základní sazbou daně v Kč/hl za každé celé procento extraktu původní mladiny a příslušnou výší % koncentrace:

$$10\text{ hl} \cdot 32\text{ Kč} \cdot 12\% = 3\,840\text{ Kč.} \quad (4.2)$$

Částkou 3 840 Kč se rozumí výše daňové povinnosti.

Jelikož vybraný pivovar vyvezl 1 400 lahví piva Nefiltr do třetích zemí, tudíž propustil vybrané výrobky do režimu vývozu, má nárok na vrácení spotřební daně z piva. Nejprve se však musí vypočíst množství vyvezeného piva v hl:

$$\frac{1\,400\text{ ks} \cdot 0,5\text{ l}}{100} = 7\text{ hl.} \quad (4.3)$$

Výše vrácené spotřební daně z piva dle § 14 ZSpD vypadá následovně:

$$7 \text{ hl} \cdot 32 \text{ Kč} \cdot 12\% = 2\,688 \text{ Kč.} \quad (4.4)$$

Vybraný pivovar odvede celkově na dani 1 152 Kč, kdy se celková částka k odvodu vypočte rozdílem mezi výší daňové povinnosti a výší vrácené spotřební daně.

Pivovar ABC s.r.o. má nyní povinnost podat daňové přiznání, a to do 25 dnů po skončení předchozího zdaňovacího období dle § 18 odst. 1 ZSpD. V konkrétním modelovém příkladě se řádné daňové přiznání podá do 25. července 2012. Plátce daně má možnost podat řádné daňové přiznání v elektronické podobě z důvodu zjednodušení komunikace a ušetření nákladů daňových poplatníků pomocí nové aplikace **Webový klient**, která je k dispozici na internetových stránkách Celní správy ČR. Díky této aplikaci komunikuje plátce daně přímo s místně příslušným správcem daně. Zde však společnost využije tištěný tiskopis, jenž je volně přístupný ke stažení na stránkách Ministerstva financí ČR.

Plátce by si měl nejprve přečíst pokyny k vyplňování daňového přiznání ke spotřební dani, vzor č. 3, a vyplnit titulní stranu tiskopisu vypsáním základních údajů, jako jsou např.:

- místně příslušný celní úřad,
- zdaňovací období,
- informace o fyzické osobě podepisující tiskopis.

V I. oddíle zapíše evidenční číslo odesílajícího daňového skladu a čísla průvodních dokladů vztahujících se k přepravě vybraných výrobků pouze tehdy, netýká-li se daňové přiznání daňové povinnosti za zdaňovací období. Nyní však podává přiznání za zdaňovací období měsíce červen. Poté vyplní řádky pro zpřesnění vybraných výrobků.

Ve sloupci 2 se nachází číselné označení vybraných výrobků. Zde bude vypsáno číslo 220306, pod nímž se skrývá pivo vyrobené pod kódem nomenklatury 2203, vyrobené pivovarem s ročním výstavem piva nad 200 000 hl.

Ve sloupci 3 je vyznačen hl jako měrná jednotka a ve sloupci 4 hodnota 12 jako procento extraktu původní mladiny zaokrouhlené na celá čísla.

Plátce daně vypíše do sloupce 5 množství vybraných výrobků, tudíž do dvou řádků, a to hodnotu 7 a 10. Sloupec 6 se váže k hodnotě 10, kdy vypočtená daň je ve výši 3 840 Kč. Hodnota ve sloupci 7 ve výši 2 688 Kč náleží hodnotě 7. S danou hodnotou má návaznost

ještě poslední sloupec 8., ve kterém se nachází kód s hodnotou 1, jakožto zdůvodnění nároku na vrácení daně dle § 14 odst. 1 písm. a) ZSpD.

Ve II. oddíle plátce daně uvede hodnoty ze sloupce 6 a sloupce 7 a ve třetím řádku zjistí, zda má nárok na vrácení daně, či má povinnost odvodu daně. Fiktivní plátce odvede celkovou daň ve výši 1 152 Kč.

Pro lepší názornost lze vidět formulář **Přiznání ke spotřební dani** v Příloze č. 4.

#### 4.5 Modelové opravné daňové přiznání

Jak již bylo zmíněno výše pivovar ABC s.r.o. prodal dne 14. června 2012 v tuzemsku 600 lahví piva Nefiltr a v daňovém přiznání přiznal daň ve výši 1 152 Kč. Avšak dne 11. července 2012 bylo pivovaru navraceno celkem 300 lahví z důvodu zaslání většího množství výrobků, než si odběratel přál. Tuto skutečnost je pivovar povinen uvést do opravného daňového přiznání, které je možno podat do lhůty podání řádného daňového přiznání.

Aby mohl pivovar tuto skutečnost uvést do opravného daňového přiznání, musí vypočítat výši nároku na vrácení spotřební daně a také přepočíst uvedené hodnoty na hektolitry:

$$\frac{300 \text{ ks} \cdot 0,5 \text{ l}}{100} = 1,5 \text{ hl} \quad (4. 5)$$

Po získání hodnoty 1,5 hl prodaného a následně vráceného piva je potřeba vypočítat částku, o kterou bude snížena daňová povinnost:

$$1,5 \text{ hl} \cdot 32 \text{ Kč} \cdot 12\% = 576 \text{ Kč} \quad (4. 6)$$

Vypočtená částka bude uvedena v opravném daňovém přiznání ve sloupci 7, kde se nachází nárok na vrácení daně, a o tuto částku bude dále snížena daňová povinnost zaznamenaná ve sloupci 6.

Při podání opravného daňového přiznání nesmí pivovar zapomenout, že je potřeba v hlavičce tiskopisu označit, že se jedná o opravné daňové přiznání.

## 5 Závěr

Cílem bakalářské práce bylo objasnění základních pojmů v oblasti spotřební daně z piva, seznámení čtenářů se samotnou harmonizací spotřebních daní včetně jejích kladů a záporů a poté porovnání vývoje sazeb spotřební daně z piva v ČR, Itálii a Německu. Praktická část práce byla věnována aplikaci spotřební daně z piva ve společnosti Pivovar Ostravar, a to především s ohledem na elektronický systém pro přepravu výrobků podléhajících spotřební dani EMCS s názornou ukázkou přepravy vybraných výrobků mezi dvěma daňovými sklady. A na závěr byly pro lepší názornost poskytnuty výpočty spotřební daně z piva pro sestavení modelového řádného a opravného daňového přiznání.

Spotřební daně společně s daní z přidané hodnoty patří mezi jedny z nejvýznamnějších příjmů státního rozpočtu. A ačkoliv příjmy ze spotřební daně z piva jsou např. vedle spotřební daně z minerálních olejů zanedbatelné, lze říci, že přesto všechno hraje spotřební daň z piva důležitou úlohu v příjmech státního rozpočtu. Stále se zvyšující inkaso spotřební daně z piva v posledních letech může být zapříčiněno nejen zvýšením sazby daně v roce 2010, ale především neklesající spotřebě Čechy milovaného zlatavého moku a uvedením nových pivních speciálů na trh.

Celková harmonizace daňových systémů a zejména spotřebních daní se v posledních letech stala pouhou utopií, a to také z toho důvodu, že členské státy mají rozdílnou historii daňových systémů a inklinují k odlišným lidovým nápojům. Např. u sazeb spotřebních daní stanovila Evropská unie pomocí směrnic pouze hranici minimální výše sazby. Názory pro sjednocení sazeb jsou rozporuplné. Některé členské státy se ke sjednocení sazeb přiklání kvůli volnému pohybu zboží mezi státy a snížení nekalé hospodářské soutěže, avšak např. státy, jež byly v bakalářské práci zmíněny, mohou mít názor opačný. Při srovnání sazeb stanovených těmito třemi zeměmi lze totiž říci, že právě ony inklinují k rozdílným sazbám z důvodu historicky odlišných lidových nápojů. Německo a Česká republika se řadí na nejvyšší žebříčky ve spotřebě piva, a proto upřednostňují nízkou sazbu, zatímco Itálie, země vína, zdaňuje vybranou komoditu vyšší sazbou.

Při seznámení se s pivovarem Ostravar měl čtenář možnost získat zajímavé informace o historii vybraného pivovaru, jejíž kořeny sahají až do roku 1897. Pivovar uvedl na trh nespočet inovací a v mnoha letech dosahoval vysokých zisků. V roce 2010 se však díky fúze s jinou společností a také zvýšením spotřební daně z piva dostal do ztráty ve výši 472 milionů korun. V daném roce také uvedl do provozu systém EMCS, čímž se zlepšila a urychlila



přeprava vybraných výrobků, a jediným doporučeným zlepšením pro daný systém byla navržena větší početnost filtrů pro urychlení a správnost zobrazení požadujícího daňového skladu a jeho průvodních elektronických dokladů.

Bakalářská práce by měla být přínosná především pro ty čtenáře, kteří mají zájem o historii pivovarnictví na území Ostravska a kteří potřebují získat základní informace o spotřební dani z piva, její harmonizaci, návod pro vyplnění daňových tvrzení a pro bezproblémový pohyb v uživatelském prostředí aplikace EMCS DM.

Závěrem lze říci, že při zvyšování sazeb spotřební daně z piva se stát nemusí obávat snížení spotřeby vybrané komodity, ačkoliv by se zde mohly vyskytnout účinky Lafferovy křivky. K daňovým únikům u vybraného výrobku totiž dochází velmi zřídka a z důvodu vysoké obliby si koneční spotřebitelé přenechávají disponibilní zdroje právě pro tuto komoditu a omezí spotřebu jiné. Dále stojí za zmínku, že uvedení systému EMCS rozhodně přineslo velká pozitiva ve zjednodušení přepravy vybraných výrobků v režimu podmíněného osvobození od spotřební daně a právě v možnosti snížení výše zmíněných daňových úniků.

## Seznam použité literatury

### Odborné knihy

1. FANTINI, Marco, ed. *Taxation Trends in the European Union. 2012 Edition*. 1. vyd. Luxembourg: Publications Office of the European Union, 2012. 274 s. ISBN 978-92-79-21209-3.
2. KOTENOVÁ, Bohumila a kol. *Zákon o spotřebních daních – komentář*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2010. 486 s. ISBN 97880-7357-549-6.
3. KUBÁTOVÁ, Květa. *Daňová teorie: úvod do problematiky*. 2. vyd. Praha: ASPI, 2009. 120 s. ISBN 978-80-7357-423-9.
4. NERUDOVÁ, Danuše. *Harmonizace daňových systémů zemí Evropské unie*. 3. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2011. 320 s. ISBN 978-80-7357-695-0.
5. STARÝ, Marek a kol. *Dějiny daní a poplatků*. 1. vyd. Praha: Havlíček Brain Team, 2009. 208 s. ISBN 978-80-87109-15-1.
6. STIBŮRKOVÁ, Jana. *Daně a daňové poradenství III.: spotřební a ekologické daně*. 1. vyd. Kunovice: Evropský polytechnický institut, 2009. 48 s. ISBN 978-80-7314-164-6.
7. SVÁTKOVÁ, Slavomíra. *Spotřební a ekologické daně v České republice*. 1. vyd. Praha: Wolters Kluwer ČR, 2009. 468 s. ISBN 978-80-7357-443-7.
8. ŠIROKÝ, Jan. *Daně v Evropské unii*. 4. vyd. Praha: Linde, 2010. 351 s. ISBN 978-80-7201-799-7.
9. ŠIROKÝ, Jan a kol. *Daňové teorie. Spraktickou aplikací*. 2. vyd. Praha: C. H. Beck, 2008. 301 s. ISBN 978-80-7400-005-8.
10. ŠULC, Ivo. *Zákon o spotřebních daních s komentářem k l. 4. 2010*. 3. vyd. Olomouc: ANAG, 2010. 408 s. ISBN 978-80-7263-608-2.

### Právní předpisy

1. *Zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů*
2. *Zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů*

## Elektronické dokumenty a ostatní zdroje

1. AGENZIA DELLE DOGANE E DEI MONOPOLI. *Aliquote d'accisa nazionali e comunitarie* [online]. 2013 Agenzia delle Dogane. [25. 4. 2013]. Dostupné z: <http://www.agenziadogane.it/wps/wcm/connect/Internet/ed/Operatore/Accise/Aliquote+accisa+nazionali+e+comunitarie/>
2. AGRIS. *Kolik zaplatíme státu za pivo v porovnání se zahraničím?* [online]. 2012 AGRIS. [20. 3. 2013]. Dostupné z: <http://www.agris.cz/clanek/174685>
3. AMSP ČR. *Daňový řád od 1. 1. 2011* [online]. 2010 AMSP ČR. [20. 3. 2013]. Dostupné z: <http://www.amspace.cz/danovy-rad-od-1-1-2011>
4. BUSEINESSINFO. *Německo: Finanční a daňový sektor* [online]. 2012 CzechTrade. [21. 3. 2013]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/nemecko-financi-a-danovy-sektor-19045.html>
5. BUSINESSINFO. *Pivní potenciál Itálie: každé čtvrté konzumované pivo je importované* [online]. 2013 CzechTrade. [20. 3. 2013]. Dostupné z: <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/pivni-potencial-italie-kazde-ctvrte-konzumovane-28338.html>
6. CEED. *Daně a pojmy s nimi spojené* [online]. © 2013 CEED. [3. 1. 2013]. Dostupné z: [http://www.ceed.cz/makroekonomie/40\\_dane\\_a\\_pojmy.htm](http://www.ceed.cz/makroekonomie/40_dane_a_pojmy.htm)
7. CELNÍ SPRÁVA. *Elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani v rámci EU* [online]. Generální ředitelství cel. [7. 4. 2013]. Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/dane/spd-system-emcs/Stranky/default.aspx>
8. CELNÍ SPRÁVA. *EMCS DM Klient Uživatelská příručka* [online]. 2010 Generální ředitelství cel. [7. 4. 2013]. Dostupné z: [http://www.celnisprava.cz/cz/dane/spd-system-emcs/Info\\_EMCS/EMCS\\_DM.pdf](http://www.celnisprava.cz/cz/dane/spd-system-emcs/Info_EMCS/EMCS_DM.pdf)
9. CELNÍ SPRÁVA. *Obecná část zákona o spotřebních daních, povolovací řízení a doprava* [online]. Generální ředitelství cel. [7. 4. 2013]. Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/dane/spotrebni-dane/doprava/Stranky/default.aspx>
10. CELNÍ SPRÁVA. *Organizační struktura Celní správy České republiky* [online]. Generální ředitelství cel. [16. 4. 2013]. Dostupné z: <http://www.celnisprava.cz/cz/o-nas/organizacni-struktura/Stranky/organizacni-struktura-celni-spravy-ceske-republiky1.aspx>

11. CELNÍ SPRÁVA. *Statistická data z oblasti výroby, dopravy a dovozu piva* [online]. Generální ředitelství cel. [25. 4. 2013]. Dostupné z:  
<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/statistiky/Stranky/pivo.aspx>
12. CELNÍ SPRÁVA. *Tiskopisy pro přiznání spotřební daně* [online]. Generální ředitelství cel. [26. 4. 2013]. Dostupné z:  
<http://www.celnisprava.cz/cz/dane/tiskopisy/Stranky/tiskopisy-priznani-SPD.aspx>
13. DENÍK. *Nejlepší české pivo? Podle odborníků Zubr Gold* [online]. © 2005 - 2013 VLTAVA-LABE-PRESS, a.s. [20. 3. 2013]. Dostupné z:  
<http://www.denik.cz/ekonomika/nejlepsi-ceske-pivo-podle-odborniku-zubr-gold-20130306.html>
14. DVOŘÁK, Jan. *Nová spotřební daň je tu* [online]. 2013 PRO INVESTORY s.r.o. [21. 4. 2013]. Dostupné z: <http://proinvestory.cz/nova-spotrebni-dan-je-tu>
15. E15. *Staropramen měl předloni kvůli fúzi ztrátu půl miliardy* [online]. 2012 Mladá fronta a. s. [5. 4. 2013].  
Dostupné z: <http://zpravy.e15.cz/byznys/prumysl-a-energetika/staropramen-mel-predloni-kvuli-fuzi-ztratu-pul-miliardy-745836>
16. E15. *Stát zvýšením daně z piva příliš nezbohatl* [online]. 2012 Mladá fronta a. s. [20. 3. 2013]. Dostupné z: <http://zpravy.e15.cz/domaci/ekonomika/stat-zvysenim-dane-z-piva-prilis-nezbohatl-764117>
17. EUROPEAN COMMISSION. *CIRCABC* [online]. 2013 EC. [1. 3. 2013]. Dostupné z:  
<https://circabc.europa.eu/faces/jsp/extension/wai/navigation/container.jsp>
18. EUROPEAN COMMISSION. *EMCS in practice* [online]. 2013 EC. [7. 4. 2013].  
Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/excise\\_duties/circulation\\_control/emcs\\_practice/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/excise_duties/circulation_control/emcs_practice/index_en.htm)
19. EUROPEAN COMMISSION. *EXCISE DUTY TABLES* [online]. 2013 EC. [1. 3. 2013].  
Dostupné z: [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/taxation/excise\\_duties/alcoholic\\_beverages/rates/excise\\_duties-part\\_i\\_alcohol\\_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/alcoholic_beverages/rates/excise_duties-part_i_alcohol_en.pdf)
20. EVROPSKÁ UNIE. *Německo* [online]. EVROPSKÁ UNIE. [21. 3. 2013] Dostupné z:  
[http://europa.eu/about-eu/countries/member-countries/germany/index\\_cs.htm](http://europa.eu/about-eu/countries/member-countries/germany/index_cs.htm)
21. FINANCE. *Pivovarům Staropramen loni klesly tržby o devět procent* [online]. 2011 Finance media a. s. [5. 4. 2013]. Dostupné z: <http://www.finance.cz/zpravy/finance/316956-pivovarum-staropramen-loni-klesly-trzby-o-devet-procent/>

22. IOM.VŠE. *Výroční zpráva 2006* [online]. 2007 Vysoká škola ekonomická. [5. 4. 2013]. Dostupné z: <http://iom.vse.cz/wp-content/uploads/2008/03/Staropramen-vzprava2006cz.pdf>
23. IOM.VŠE. *Výroční zpráva 2007* [online]. 2008 Vysoká škola ekonomická. [5. 4. 2013]. Dostupné z: <http://iom.vse.cz/wp-content/uploads/2008/03/Staropramen-vzprava2007cz.pdf>
24. IOM.VŠE. *Výroční zpráva 2008* [online]. 2009 Vysoká škola ekonomická. [5. 4. 2013]. Dostupné z: <http://iom.vse.cz/wp-content/uploads/2008/03/Staropramen-vzprava2008cz.pdf>
25. OSTRAVAR. *O pivovaru Ostravar* [online]. © 2011 Pivovary Staropramen a.s. [5. 4. 2013]. Dostupné z: <http://ostravar.cz/o-pivovaru/o-ostravaru>
26. OUTSIDERMEDIA. *Lafferova vs. Kalouskova křivka* [online]. 2012 Outsidermedia. [20. 3. 2013]. Dostupné z: <http://www.outsidermedia.cz/Lafferova-vs-Kalouskova-krivka-1.aspx>
27. PIVOVARY. *Historie pivovaru Ostravar* [online]. © 2013 Pivovary.Info. [5. 4. 2013]. Dostupné z: [http://www.pivovary.info/prehled/ostravar/ostravar\\_h.htm](http://www.pivovary.info/prehled/ostravar/ostravar_h.htm)
28. PIVOVARY STAROPRAMEN. *O nás* [online]. © 2013 Pivovary Staropramen. [5. 4. 2013]. Dostupné z: <http://www.pivovary-staropramen.cz/cs/#&panel1-1>
29. PODNIKATEL. *Dodatečné daňové přiznání lze podat i v případě zapomenuté slevy* [online]. 2011 Internet Info, s.r.o. [16. 4. 2013]. Dostupné z: <http://www.podnikatel.cz/clanky/dodatecne-priznani-podani-i-pri-zapomenuti-slevy/>
30. PROFITAS. *Praktické rady a zkušenosti: Daňová soustava a principy jejího uspořádání* [online]. © 2012 Profitas. [3. 1. 2013]. Dostupné z: <http://www.profitas.cz/poradna/prakticke-rady-a-zkusenosti/danova-soustava-a-principy-jejeho-usporadani/>
31. STEJSKALOVÁ, Klára. *Spotřeba piva v tradičně pivařských zemích klesá. V Německu se bude dále zdražovat* [online]. 2012 Český rozhlas. [20. 3. 2013]. Dostupné z: [http://m.rozhlas.cz/zpravy/ekonomikavevroe/\\_zprava/spotreba-piva-v-tradicne-pivarskych-zemich-klesa-v-nemecku-se-bude-dale-zdrazovat--1136743](http://m.rozhlas.cz/zpravy/ekonomikavevroe/_zprava/spotreba-piva-v-tradicne-pivarskych-zemich-klesa-v-nemecku-se-bude-dale-zdrazovat--1136743)
32. ÚČTOVÁNÍ. *Účtování daní* [online]. 2012 Creative Commons. [20. 3. 2013]. Dostupné z: <http://www.uctovani.net/clanek.php?t=Uctovani-dani&idc=63>
33. VÝROČNÍ ZPRÁVA. *Výroční zpráva 2009* [online]. 2010 ENTRE s.r.o. [5. 4. 2013]. Dostupné z: [http://www.vyrocnizprava.cz/fotky/1\\_499\\_Pivovary%20Staropramen\\_VZ\\_09\\_CZ.pdf](http://www.vyrocnizprava.cz/fotky/1_499_Pivovary%20Staropramen_VZ_09_CZ.pdf)

## Seznam zkratek

AAD	papírový průvodní doklad (Administrative Accompanying Document)
ARC	referenční kód přidělený správcem vkladu
a.s.	akciová společnost
ČNB	Česká národní banka
ČR	Česká republika
ČSR	Československá republika
DPH	daň z přidané hodnoty
e-AD	elektronický průvodní doklad (Accompanying Document)
ECR	elektronické celní řízení
EHS	Evropské hospodářské společenství
EMCS	elektronický systém pro přepravu a sledování výrobků podléhajících spotřební dani (Excise Movement and Control System)
ES	Evropské společenství
ESD	Evropský soudní dvůr
ESVO	Evropské sdružení volného obchodu
EU	Evropská unie
GRN	identifikační číslo záruky
LRN	pořadové číslo přepravy
NCTS	nový elektronický tranzitní systém (New Computerised Transit System)
°P	stupeň Plato
SEED	databáze pro výměnu dat o spotřebních daních (System for the Exchange of Excise Data)

s.r.o.	společnost s ručením omezeným
VHBC	výsledek hospodaření za běžnou činnost
VIES	system o předávání informací o DPH (VAT Information Exchange System)
XML	standardizovaný formát pro výměnu elektronických dat
ZSpD	zákon č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů

## Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 - školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečné, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3);
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 10. 5. 2013

*Veronika Matějková*

Veronika Matějková



## **Seznam příloh**

Příloha č. 1: Vývoj hodnot sazeb akcízů z piva v ČR v letech 1993 – 2013

Příloha č. 2: Sazba spotřební daně z piva v letech 1993 - 2013

Příloha č. 3: Žádost o povolení elektronické komunikace v EMCS s celním úřadem

Příloha č. 4: Přiznání ke spotřební dani